

JURISPRUDÊNCIA

INTEIRO TEOR

TRIBUTÁRIO. DEVOLUÇÃO DE VALORES CORRESPONDENTES A TÍTULOS DA BOVESPA E DA BM&F. INVESTIMENTO INTEGRAL EM AÇÕES DAS MESMAS ENTIDADES, TRANSFORMADAS EM SOCIEDADES POR AÇÕES. DIFERENÇA ENTRE O VALOR INVESTIDO E O VALOR DEVOLVIDO. CARACTERIZAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL E DE RENDA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0008706-05.2008.4.03.6100/SP

2008.61.00.008706-3/SP

RELATOR : Desembargador Federal MÁRCIO MORAES
APELANTE : BANCO CRUZEIRO DO SUL S/A
ADVOGADO : LIVIA BALBINO FONSECA SILVA
APELADO : União Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA

EMENTA

TRIBUTÁRIO. DEVOLUÇÃO À IMPETRANTE DOS VALORES CORRESPONDENTES A TÍTULOS DA BOVESPA E DA BM&F. INVESTIMENTO INTEGRAL EM AÇÕES DAS MESMAS ENTIDADES, TRANSFORMADAS EM SOCIEDADES POR AÇÕES. DIFERENÇA ENTRE O VALOR INVESTIDO E O VALOR DEVOLVIDO. CARACTERIZAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL. INAPLICABILIDADE DO “MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL”. CARACTERIZAÇÃO DE RENDA. DISPONIBILIDADE JURÍDICA. INCIDÊNCIA DO ART. 17 DA LEI 9.532/97.

1. Nos termos da decisão já proferida no dia três do corrente, mantenho meu entendimento no sentido de que a matéria dos autos não se insere na competência da CVM, visto que esta não tem função de fiscalizar e exigir o pagamento de tributos, ainda que incidente sobre operações gestadas nas suas atividades típicas, pelo que deve ser indeferido o pedido de retirada do processo de pauta e o seu sobrestamento para manifestação da CVM.

2. Controvérsia sobre a aplicabilidade ou não do art. 17 e seus parágrafos, da Lei 9.532/97, para efeito de incidência do IRPJ e CSLL, sobre ganhos de capital, no tocante aos valores gerados pela atualização dos títulos patrimoniais que a impetrante detinha na BOVESPA e BM&F e que foram convertidos em ações daquelas instituições, quando da cisão em duas novas entidades, operação intitulada “desmutualização”.

3. A conversão dos títulos em ações importa em reversão jurídica dos valores a que correspondiam os citados títulos, ainda que tais valores tenham sido integralmente convertidos em ações da entidade que resultou da transformação.

4. Caracterizada a disponibilidade jurídica dos ganhos de capital equivalentes à diferença entre o valor investido pela pessoa jurídica e aquele posteriormente devolvido a ela, configurando renda nos moldes do art. 43 do CTN.

5. A inocorrência de dissolução ou extinção da associação que se transformou em sociedade por ações (art. 1.113 e 2.033 do Código Civil) tem relevância apenas para a preservação da titularidade dos direitos e obrigações da própria sociedade, que não terá solução de continuidade e manter-se-á íntegra.

6. Todavia, é inegável que a transformação implica em modificação da natureza jurídica das participações societárias ou dos títulos de natureza similar que forem convertidos em ações da neonata pessoa jurídica..

7. Não há como ignorar o fato de que houve, do ponto de vista jurídico, a devolução à impetrante dos valores que correspondiam aos títulos que ela detinha, ainda que estes valores tenham sido inteiramente utilizados na aquisição de ações da nova sociedade

8. Não há lugar, na hipótese dos autos, para contabilização dos ganhos de capital pelo “método da equivalência patrimonial”, posto que este método tem aplicação quando surge a necessidade de encontrar a expressão econômica das participações no capital social de outra pessoa jurídica.

9. Esta não é a hipótese dos autos, em que o capital da impetrante estava investido em títulos e não em participação societária na outra empresa, daí porque as diferenças entre os valores investidos e aqueles devolvidos devem ser tratadas como ganhos de capital, sofrendo incidência do art. 17 da Lei 9.532/97.

10. Não socorrem a impetrante os atos regulamentares e interpretativos editados antes da apontada lei, tal como a Portaria MF 785/77, visto que se consideram ab-rogados pela nova legislação, que cuida especificamente do tema em discussão.

11. Rejeitada a alegação de decadência, haja vista que o fato gerador do IRPJ e da CSLL (devolução dos títulos) ocorreu somente depois que houve a deliberação, em Assembléia Geral Extraordinária, pela transformação da BOVESPA e da BM&F em sociedades anônimas, respectivamente, em 28 de agosto e 20 de setembro de 2007, menos de um ano antes do ajuizamento do presente “mandamus”.

12. Improvido o agravo retido, por ausência de verossimilhança das alegações da parte agravante.

13. Apelação improvida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, em preliminar, indeferir o pleito contido na petição de fls. 206/208, referendando a decisão de fls. 215, e, no mérito, negar provimento ao agravo retido e à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 05 de julho de 2012.

RUBENS CALIXTO

Juiz Federal Convocado

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0008706-05.2008.4.03.6100/SP

2008.61.00.008706-3/SP

RELATOR	: Desembargador Federal MÁRCIO MORAES
APELANTE	: BANCO CRUZEIRO DO SUL S/A
ADVOGADO	: LIVIA BALBINO FONSECA SILVA
APELADO	: União Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	: JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA

RELATÓRIO

Cuida-se de apelação contra a r. sentença de fls. 125/132, integrada em declaração às fls. 140/141, que denegou a segurança requerida para suspender a exigibilidade do IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente às atualizações dos títulos patrimoniais que a impetrante detém da BOVESPA e da BM&F, espelhados pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais” e que foram convertidos em ações.

Em seu apelo (fls. 151/163), a impetrante reitera o julgamento do agravo de instrumento 2008.03.00.020284-5, convertido em retido. Quanto ao mérito, diz a impetrante que é detentora de títulos da BOVESPA e da BM&F, os quais foram convertidos em ações na cisão destas entidades em duas novas sociedades, operação intitulada “desmutualização”. Entende que não incide o IRPJ e a CSLL sobre as atualizações dos títulos até a data da “desmutualização”, principalmente antes da venda das citadas ações, entendimento que não foi albergado pela Receita Federal na Solução de Consulta 10/07 do COSIT. Sustenta que somente cabe a incidência dos tributos sobre o ganho de capital que eventualmente ocorrer na venda das ações, mas não sobre a simples atualização dos citados títulos. Afirma que houve mera transformação de associação civil em sociedade por ações, sem dissolução ou liquidação da sociedade, nos termos dos art. 1.113 e 2.033 do Código Civil. Não havendo extinção da sociedade primitiva, não houve devolução real ou virtual dos valores correspondentes, tornando inviável a aplicação do art. 17 da Lei 9.532/97, ao contrário do que restou decidido pela r. sentença. Acrescenta que a atualização dos títulos deve ser contabilizada pelo *método da equivalência patrimonial*. De qualquer modo, não caberia a incidência do IRPJ e da CSLL até que houvesse a disponibilidade econômica do valor correspondente à atualização dos títulos, circunstância inexistente na simples “desmutualização”, em que existe analogia com o denominado “ato permutativo” (art. 22 da Lei 9.249/95 e Decisão 13 da COSIT de 1997).

Pugna pela reforma da sentença para o reconhecimento da não-incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente às atualizações procedidas. Subsidiariamente, pleiteia o reconhecimento da decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a todas as atualizações levadas a efeito

até o ano de 2002. Não sendo atendida esta pretensão, vindica o reconhecimento de que ainda não ocorreu a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL, o que só ocorreria por força de potencial alienação dos títulos convertidos em ações.

Contra-razões às fls. 168/185.

A douta Procuradoria Regional da República opinou pelo não provimento do apelo (fls. 190/196).

Em 3/7/2012, peticionou a impetrante requerendo a retirada do processo de pauta e o seu sobrestamento para manifestação da CVM. O pedido foi indeferido.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, entendo que a questão levantada pela apelante em petição, requerendo a retirada do processo de pauta e o seu sobrestamento para manifestação da CVM, deve ser submetida à apreciação da Turma para que não reste óbices ao julgamento do mérito da ação.

Nos termos da decisão já proferida no dia três do corrente, mantenho meu entendimento no sentido de que, em que pese o respeito devotado aos precedentes citados pela apelante, é certo que a matéria dos autos não se insere na competência da CVM, visto que esta não tem função de fiscalizar e exigir o pagamento de tributos, ainda que incidente sobre operações gestadas nas suas atividades típicas.

Dessa forma, reitero o indeferimento do pleito.

JURISPRUDÊNCIA

Em caráter prefacial, conheço do agravo de instrumento n. 2008.03.00.020284-5, convertido em retido na forma do inciso II do art. 527 do CPC, uma vez que houve reiteração do recurso nas razões de apelação.

Pretende a parte agravante que seja antecipada a tutela recursal para suspender a exigibilidade do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização do valor dos títulos patrimoniais que detém da BM&F; ou que seja reconhecida a hipótese de não ter ainda ocorrido a incidência das exações antes da alienação das ações; ou que seja reconhecida a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a todas as atualizações levadas a efeito até o ano de 2002.

O agravo retido deve ser improvido, posto que não há verossimilhança nas alegações da parte agravante, conforme se verá a seguir.

A controvérsia diz com a aplicabilidade ou não do art. 17 e seus parágrafos, da Lei 9.532/97, para efeito de incidência do IRPJ e CSLL, sobre ganhos de capital, no tocante aos valores gerados pela atualização dos títulos patrimoniais que a impetrante detinha na BOVESPA e BM&F e que foram convertidos em ações daquelas instituições, quando da cisão em duas novas entidades, operação intitulada “desmutualização”.

Dizem os citados dispositivos legal:

*Art. 17. Sujeita-se à incidência do **imposto de renda** à alíquota de quinze por cento **a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta**, por pessoa física, **a título de devolução de patrimônio**, e **o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio**.*

§ 1º Aos valores entregues até o final do ano de 1995 aplicam-se as normas do inciso I do art. 17 da Lei n. 9.249, de 1995.

§ 2º O imposto de que trata este artigo será:

a) considerado tributação exclusiva;

b) pago pelo beneficiário até o último dia útil do mês subsequente ao recebimento dos valores.

§ 3º Quando a destinatária dos valores em dinheiro ou dos bens e direitos devolvidos for pessoa jurídica, a diferença a que se refere o caput será computada na determinação do lucro real ou adicionada ao lucro presumido ou arbitrado, conforme seja a forma de tributação a que estiver sujeita.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido a pessoa jurídica deverá computar:

a) a diferença a que se refere o caput, se sujeita ao pagamento do imposto de renda com base no lucro real;

b) o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos, se tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

A parte impetrante sustenta que a simples conversão dos títulos em ações, quando da transformação de associação em sociedade por ações, não representa ganho de capital, diante da premissa de que esta transformação societária não implica em dissolução ou liquidação da sociedade, nos termos dos art. 1.113 e 2.033 do Código Civil.

Na hipótese, afirma que, não havendo dissolução da sociedade, não teria havido devolução real ou virtual dos valores correspondentes, de forma a tornar inaplicável a aplicação do art. 17 da Lei 9.532/97.

Destarte, não caberia a incidência do IRPJ e CSLL nos valores espelhados pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais”.

Em última análise, entende que a incidência somente poderia ocorrer por ocasião da venda das citadas ações.

JURISPRUDÊNCIA

Penso, contudo, que a impetrante não está com a razão, porque a conversão dos títulos em ações importa em reversão jurídica dos valores a que correspondiam os citados títulos, ainda que tais valores tenham sido integralmente convertidos em ações da entidade que resultou da transformação.

Em outras palavras, está caracterizada a disponibilidade jurídica dos ganhos de capital equivalentes à diferença entre o valor investido pela pessoa jurídica e aquele posteriormente devolvido a ela.

Destarte, os ganhos de capital, na espécie, configuram renda para efeito de tributação.

Cumprе ressaltar que o conceito de renda vem a ser estabelecido pelo art. 43 do CTN, com a redação determinada pela Lei Complementar n. 104/01:

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

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Vê-se, portanto, que o CTN adotou, como muitas outras legislações, o conceito de *renda acréscimo*, para definir os contornos do fato gerador do *imposto de renda*, vale dizer, exige que haja acréscimo de valor ao patrimônio do contribuinte.

Sobre a noção de acréscimo patrimonial, é oportuna a lição de ZUUDI SAKAKIHARA (in *Código Tributário Nacional comentado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p. 129):

“Embora o patrimônio venha definido pelo direito civil como uma universalidade, ao direito tributário, que se preocupa com a instituição do tributo, interessa o seu aspecto material, devendo o patrimônio ser considerado na sua dimensão quantitativa, traduzida em valores monetários. Nesse contexto, só haverá acréscimo patrimonial se houver a incorporação de riqueza nova ao patrimônio existente, pois é essa a única maneira de aumentá-lo monetariamente. Por outro lado, a idéia de riqueza nova que se agrega ao patrimônio induz a necessidade de que seja ela representada por valores líquidos, isto é, expungidos dos gastos necessariamente expendidos na obtenção daquela riqueza, pois somente os valores líquidos acrescem o patrimônio. Pode-se dizer, portanto, que riqueza nova e valores líquidos são conotações próprias do conceito de acréscimo patrimonial, que foram juridicizados pelo CTN, quando este introduziu no ordenamento jurídico a normal geral definidora do fato gerador do imposto sobre a renda como sendo necessariamente um acréscimo patrimonial. A consequência disso é que o legislador ordinário não poderá descrever como hipótese de incidência do imposto sobre a renda nada que não seja uma riqueza nova, e que não esteja traduzida em valores líquidos, não porque assim recomende a teoria econômica, mas porque não pode dispor contra a norma geral editada pelo legislador complementar”.

O acréscimo de riqueza, por outro lado, é representado pela disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

A disponibilidade econômica, segundo citado autor (ob. cit., p. 133), equivale à incorporação material ao patrimônio:

“Para que haja disponibilidade econômica, basta que o patrimônio resulte economicamente acrescido por um direito, ou por um elemento material, identificável como renda ou como proventos de qualquer natureza. Não importa que o direito ainda não seja exigível (um título de crédito ainda não vencido), ou que o crédito seja de difícil e duvidosa liquidação (contas a receber). O que importa é que possam ser economicamente avaliados e, efetivamente, acresçam o patrimônio”.

JURISPRUDÊNCIA

Disponibilidade jurídica, por sua vez, é definida pelo mesmo autor como a assunção da titularidade jurídica da renda ou do provento:

“A disponibilidade jurídica, por seu turno, pressupõe que o adquirente tenha a titularidade jurídica da renda ou dos proventos que acrescem o seu patrimônio. Isso quer dizer que a renda ou os proventos devem provir de fonte lícita, pois só assim poderão merecer a tutela jurídica, e conferir o justo título ao adquirente. A aquisição da disponibilidade jurídica tem como consequência a aquisição também da disponibilidade econômica, pois a renda ou os proventos, juridicamente adquiridos, acrescem necessariamente o patrimônio”.

No caso em tela, a incoerência de dissolução ou extinção da associação que se transformou em sociedade por ações (art. 1.113 e 2.033 do Código Civil) tem relevância apenas para a preservação da titularidade dos direitos e obrigações da própria sociedade, que não terá solução de continuidade e manter-se-á íntegra.

Todavia, é inegável que a transformação implica em modificação da natureza jurídica das participações societárias ou dos títulos de natureza similar que forem convertidos em ações da neonata pessoa jurídica.

Por isso mesmo, não há como ignorar o fato de que houve, do ponto de vista jurídico, a devolução à impetrante dos valores que correspondiam aos títulos que ela detinha, ainda que estes valores tenham sido inteiramente utilizados na aquisição de ações da nova sociedade.

De outra parte, não há lugar, na hipótese dos autos, para contabilização dos ganhos de capital pelo “método da equivalência patrimonial”, posto que este método tem aplicação quando surge a necessidade de encontrar a expressão econômica das participações no capital social de outra pessoa jurídica.

Com efeito, “equivalência patrimonial”, segundo definição encontrada no site “Portal de Contabilidade”, é “o método que consiste em atualizar o valor contábil do investimento ao valor equivalente à participação societária da sociedade investidora no patrimônio líquido da sociedade investida, e no reconhecimento dos seus efeitos na demonstração do resultado do exercício”.

Por este método, o valor do investimento será determinado mediante a aplicação da porcentagem de participação no capital social, sobre o patrimônio líquido de cada sociedade coligada ou controlada.

Esta não é a hipótese dos autos, em que o capital da impetrante estava investido em títulos e não em participação societária na outra empresa, daí porque as diferenças entre os valores investidos e aqueles devolvidos devem ser tratadas como ganhos de capital, de forma a se enquadrarem no art. 17 da Lei 9.532/97.

Neste sentido, o seguinte precedente jurisprudencial desta E. Corte:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IRPJ. CSSL. BOVESPA - BOLSA DE VALORES DE SÃO PAULO, BM&F - BOLSA DE MERCADORIAS E FUTUROS DE SÃO PAULO. OPERAÇÃO DE DESMUTUALIZAÇÃO. TÍTULOS CONVERTIDOS EM AÇÕES DE S/A. LEI 9.532/97, ART. 17, INCIDÊNCIA NA ESPÉCIE. SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 13, DE 10/11/97, PROFERIDA ANTERIORMENTE À LEI 9.532 DE 10/12/97. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO DO ENTENDIMENTO FAZENDÁRIO, QUE SE CONFORMA À LEI VIGENTE APLICÁVEL À HIPÓTESE. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I. As Bolsas de Valores, nos termos da Lei 6.385/76 são órgãos integrantes do sistema de distribuição de valores mobiliários, voltando-se à realização do interesse geral do mercado. Conquanto pessoas jurídicas de direito privado, exercem serviço público. Constituídas originariamente como associações sem fins lucrativos colaboradoras com o poder público, assembleias gerais extraordinárias vieram de aprovar a “desmutualização” das Bolsas, acarretando a conversão dos títulos patrimoniais dos associados, detidos pelos Agravantes, em ações da Bovespa Holding S/A e BM&F S/A. II. A

JURISPRUDÊNCIA

noticiada “desmutualização” alterou a situação jurídico-tributária então existente, ensejando a incidência fiscal, a teor da Lei 9.532 de 10/12/97, art. 17. III. O art. 177, § 2º da Lei 6.404/76, prevê que as normas de natureza tributária possam ter apuração de resultado diferente do contábil. IV. O Dec. 3.000/99, Regulamento do Imposto de Renda - RIR determina a utilização do método de equivalência patrimonial apenas na hipótese de investimentos em controladas e coligadas (arts. 384, 387, 388), do que não se cogita na espécie dos autos. V. Solução de Consulta nº 13 de 10/11/97, proferida anteriormente à vigência da Lei 9.532 de 10/12/97, que ora rege a hipótese objetivada. VI. Agravo a que se nega provimento.

(TRF3 - 4ª Turma - AI 322.814 - Relatora Desembargadora Federal Salette Nascimento - j. 08.05.2008).

Vale sublinhar que não socorrem a impetrante os atos regulamentares e interpretativos editados antes da apontada lei, tal como a Portaria MF 785/77, visto que se consideram ab-rogados pela nova legislação, que cuida especificamente do tema em discussão.

Por outro lado, não há que se acolher a alegação de decadência, haja vista que o fato gerador do IRPJ e da CSLL (devolução dos títulos) ocorreu somente depois que houve a deliberação, em Assembléia Geral Extraordinária, pela transformação da BOVESPA e da BM&F em sociedades anônimas, respectivamente, em 28 de agosto e 20 de setembro de 2007, menos de um ano antes do ajuizamento do presente “mandamus”.

Ante o exposto, voto por, em preliminar, **indeferir o pleito** contido na petição de fls. 206/208, referendando a decisão de fls. 215, e no mérito, **negar provimento** ao agravo retido e à apelação.

RUBENS CALIXTO

Juiz Federal Convocado

(Ementa disponibilizada no DJe da Justiça Federal da 3ª Região em 20.07.2012).

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. EQUIPAMENTO SEM SIMILAR NACIONAL. DIREITO A ISENÇÃO.

REEXAME NECESSÁRIO CÍVEL Nº 5001043-22.2012.404.7208/SC

RELATOR : LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
PARTE AUTORA : PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORTUÁRIOS
DE NAVEGANTES
ADVOGADO : JOSÉ AUGUSTO LARA DOS SANTOS
PARTE RÉ : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ISENÇÃO. PRODUTO SEM SIMILAR NO MERCADO NACIONAL.

1. A concessão de suspensões/isenções do imposto de importação cobrado em face da importação de equipamentos destinados ao ativo imobilizado da importadora está condicionada a demonstração de que tais equipamentos não possuem similares no mercado nacional.

2. A perícia técnica realizada nos autos comprovou a ausência de similitude entre o equipamento importado e o encontrado no mercado interno, o que determina a manutenção da sentença de procedência do pedido inicial.

ACÓRDÃO

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

Porto Alegre, 21 de agosto de 2012.

Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

Relatora

JURISPRUDÊNCIA

REEXAME NECESSÁRIO CÍVEL Nº 5001043-22.2012.404.7208/
SC

RELATOR : LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
PARTE AUTORA : PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORTUÁRIOS
DE NAVEGANTES
ADVOGADO : JOSÉ AUGUSTO LARA DOS SANTOS
PARTE RÉ : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de ação ordinária ajuizada por PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORTUÁRIOS DE NAVEGANTES contra a UNIÃO. Referiu tratar-se de empresa beneficiada pelo regime tributário especial instituído pela Lei nº 11.033/04, mantida pela MP nº 412, de 31/12/2007, denominado REPORTE, o qual contempla a suspensão/isenção do Imposto de Importação incidente sobre bens adquiridos para o ativo imobilizado, contanto que não exista similar nacional.

Sustenta que importou bens com essas características, mas a Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos -ABIMAQ -, informou que há similares nacionais destes equipamentos, os quais são produzidos pela empresa Milan Máquinas e Equipamentos Ltda., empresa esta que a autora afirma não possuir capacidade técnica para a fabricação de tal maquinário, o qual possui uma série de defeitos, sendo de qualidade inferior ao produto a ser importado. Assevera, por fim, que a empresa Milan está em sérias dificuldades financeiras, não tendo condições de assumir prazos e condições de entrega.

A sentença julgou procedente o pedido para reconhecer a inexistência de produto similar nacional e, em decorrência, suspender/isentar a exigibilidade do imposto de importação devido por ocasião da importação dos equipamentos descritos na inicial, nos termos do art. 14 da Lei 11.033/2004 (REPORTE). A União restou condenada ao pagamento dos honorários advocatícios, fixados em 10% do valor atribuído à causa atualizado, bem como ao ressarcimento das custas e honorários periciais adiantados pela Requerente.

À causa foi atribuído o valor de R\$ 116.902,24.

Ausente a oposição de recursos voluntários, vieram os autos a esta Corte por força da remessa oficial.

É o relatório.

VOTO

É controversa a suspensão/isenção do imposto de importação relativamente a duas unidades da mercadoria discriminada na Licença de Importação nº 07/2345616-17 'Empty Handler Fantuzzi (empilhadeira de container vazio), model FDC 25 J7 - capacidade de levantamento de 9 toneladas, empilhamento de 6 containeres. nr. de série 102768 e 102769, NCM 84272010 - marca Fantuzzi Reggiane, Itália, no valor de R\$ 481.000,00)' (ev. 2, ANEXOS-PET5).

A matéria relativa à isenção em questão assim está disciplinada, conforme a legislação vigente à época:

Decreto-lei 37/1966

Art. 10. A isenção do Imposto de Importação prevista neste capítulo implica na isenção do imposto sobre produtos industrializados.

(...).

Seção III -

Bens de interesse para o desenvolvimento econômico

Art. 14 - Poderá ser concedida isenção do imposto de importação, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

JURISPRUDÊNCIA

I - Aos bens de capital destinados à implantação, ampliação e reaparelhamento de empreendimentos de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do país;

II - aos bens importados para construção, execução, exploração, conservação e ampliação dos serviços públicos explorados diretamente pelo Poder Público, empresas públicas, sociedades de economia mista e empresas concessionárias ou permissionárias;

III - aos bens destinados a complementar equipamentos, veículos, embarcações, semelhantes fabricados no país, quando a importação for processada por fabricantes com plano de industrialização e programa de nacionalização, aproveitados pelos órgãos competentes;

IV - as máquinas, aparelhos, partes, peças complementares e semelhantes, destinados à fabricação de equipamentos no país por empresas que hajam vencido concorrência internacional referente a projeto de desenvolvimento de atividades básicas.

§ 1º Na concessão a que se refere o inciso I serão consideradas as peculiaridades regionais e observados os critérios de prioridade setorial estabelecidos por órgãos federais de investimento ou planejamento econômico.

§ 2º Compreendem-se, exclusivamente, na isenção do inciso I os bens indicados em projetos que forem analisados e aprovados por órgãos governamentais de investimento ou planejamento.

§ 3º Na concepção prevista no inciso II, exigir-se-á a apresentação de projetos e programas aprovados pelo órgão a que estiver técnica e normativamente subordinada a atividade correspondente.

§ 4º O direito à isenção prevista neste artigo será declarado em resolução do Conselho de Política Aduaneira, nos termos do artigo 27 da Lei nº. 3.244, de 14 de agosto de 1957.

SEÇÃO V -

Similaridade

Art. 17 - A isenção do imposto de importação somente beneficia produto sem similar nacional, em condições de substituir o importado.

Parágrafo único. Excluem-se do disposto neste artigo:

I - Os casos previstos no artigo 13 e nos incisos IV a VIII do artigo 15 deste decreto-lei e no artigo 4º da Lei n. 3.244, de 14 de agosto de 1957;

II - as partes, peças, acessórios, ferramentas e utensílios:

a) que, em quantidade normal, acompanham o aparelho, instrumento, máquina ou equipamento;

b) destinados, exclusivamente, na forma do regulamento, ao reparo ou manutenção de aparelho, instrumento, máquina ou equipamento de procedência estrangeira, instalado ou em funcionamento no país.

III - Os casos de importações resultando de concorrência com financiamento internacional superior a 15 (quinze) anos, em que tiver sido assegurada a participação da indústria nacional com uma margem de proteção não inferior a 15% (quinze por cento) sobre o preço CIF, porto de desembarque brasileiro, de equipamento estrangeiro oferecido de acordo com as normas que regulam a matéria.

V - bens doados, destinados a fins culturais, científicos e assistenciais, desde que os beneficiários sejam entidades sem fins lucrativos.

Art. 18 - O Conselho de Política Aduaneira formulará critérios, gerais ou específicos, para julgamento da similaridade, à vista das condições de oferta do produto nacional, e observadas as seguintes normas básicas:

I - Preço não superior ao custo de importação em cruzeiros do similar estrangeiro, calculado com base no preço normal, acrescido dos tributos que incidem sobre a importação, e de outros encargos de efetivo equivalente;

II - prazo de entrega normal ou corrente para o mesmo tipo de mercadoria;

III - qualidade equivalente e especificações adequadas.

§ 1º Ao formular critérios de similaridade, o Conselho de Política Aduaneira considerará a orientação de órgãos governamentais incumbidos da política relativa a produtos ou a setores de produção.

§ 2º Quando se tratar de projeto de interesse econômico fundamental, financiado por entidade internacional de crédito, poderão ser consideradas, para efeito de aplicação do disposto neste artigo, as condições especiais que regularem a participação da indústria nacional no fornecimento de bens.

JURISPRUDÊNCIA

§ 3º Não será aplicável o conceito de similaridade quando importar em fracionamento de peça ou máquina, com prejuízo da garantia de bom funcionamento ou com retardamento substancial no prazo de entrega ou montagem.

Art.19 - A apuração da similaridade deverá ser feita pelo Conselho de Política Aduaneira, diretamente ou em colaboração com outros órgãos governamentais ou entidades de classe, antes da importação.

Parágrafo único. Os critérios de similaridade fixados na forma estabelecida neste Decreto-Lei e seu regulamento serão observados pela Carteira de Comércio Exterior, quando do exame dos pedidos de importação.

Art.20 - Independem de apuração, para serem considerados similares, os produtos naturais ou com beneficiamento primário, as matérias-primas e os bens de consumo, de notória produção no país.

Art.21 - No caso das disposições da Tarifa Aduaneira que condicionam a incidência do imposto ou o nível de alíquota à exigência de similar registrado, o Conselho de Política Aduaneira publicará a relação dos produtos com similar nacional. ‘

Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

‘Art. 13. Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, nos termos desta Lei.

Art. 14. As vendas de máquinas, equipamentos e outros bens, no mercado interno, ou a sua importação, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do REPORTO e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação.

(...)

§ 4º A suspensão do Imposto de Importação somente será aplicada a máquinas, equipamentos e outros bens que não possuam similar nacional.(grifei)

(...)

A isenção pode ser concedida em caráter geral ou específico, consoante o estabelecido no art. 179 do CTN. No primeiro caso, deriva diretamente da lei. No segundo caso, depende de ato administrativo impulsionado mediante requerimento administrativo do contribuinte em que comprove o preenchimento das condições e dos requisitos previstos em lei.

No caso dos autos, vejo que a sentença decidiu a lide de forma irretocável, pois ficou comprovada, mediante perícia técnica realizada na fase da instrução processual, a alegação da parte autora de que o produto importado não possui similar no mercado nacional.

Nessa esteira, com o escopo de evitar a tautologia, e tendo em vista a correção da fundamentação do *decisum a quo*, adoto-a como razões decidir, pois comungo do posicionamento adotado, *in verbis*:

(...) A questão foi apreciada com acertadas luzes pelo magistrado ANTONIO FERNANDO SCHENKEL DO AMARAL E SILVA na decisão de fls. 125/126-v. Transcrevo e adoto a fundamentação como razões desta sentença:

Para a procedência do pedido da parte autora deverá ficar provado que o equipamento nacional não é similar, na avaliação dos três itens constantes do Decreto n. 4.543/2002, art. 190:

Art. 190. Considera-se similar ao estrangeiro o produto nacional em condições de substituir o importado, observadas as seguintes normas básicas (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 18):

*I – **qualidade** equivalente e especificações adequadas ao fim a que se destine;*

*II – **preço** não superior ao custo de importação, em moeda nacional, da mercadoria estrangeira, calculado o custo com base no preço CIF, acrescido dos tributos que incidem sobre a importação e de outros encargos de efeito equivalente; e*

III – **prazo** de entrega normal ou corrente para o mesmo tipo de mercadoria.
(grifei)

No que tange a existência de similares, o parecer da ABIMAQ apontou a existência de substitutivo nacional produzido pela empresa Milan Máquinas e Equipamentos Ltda. (fl. 68).

Em que pese o aludido parecer, que impediria a isenção dos impostos incidentes na importação de bens destinados ao ativo imobilizado da autora, verifica-se, em cognição sumária, que o produto nacional não se equivale àquele fabricado no exterior, pois não possui a mesma qualidade, nem pode ser entregue em um prazo normal.

Os documentos de fls. 111-113 apontam a qualidade inferior do produto nacional:

As entidades signatárias já prestaram ao DECEX todas as informações relativas às **deficiências operacionais** do equipamento pretensamente fabricado pela Milan Indústria e Comércio de Máquinas Ltda, (...) nos quais a empresa **Pennant Serviços Marítimos**, operadora portuária sediada no Rio de Janeiro, aponta os **seguintes defeitos** verificados na ‘empilhadeira Milan CZN 370 S 4’ (**equipamento novo**), entregue pela Milan em 23 de março de 2007:

- a) Transmissão com carcaça **rachada ocasionado vazamento**;
- b) Cabine com **péssimo acabamento**;
- c) Tubulação do tanque hidráulico com **pequena rachadura**;
- d) Continuação do **vazamento** da transmissão;
- e) Transmissão **sem 2ª marcha**;
- f) Mangueiras da torre do sistema hidráulico com **vazamentos (diversos)**;
- g) **Curto** no sistema de alarme de ‘lock’ de contêiner;
- h) **Quebra** de pino do sistema de travamento de contêiner (spread);
- i) Bomba de direção **travada**;
- j) **Curto** na parte elétrica do spread.’

Verifica-se, também, a insurgência das associações das entidades que exercem a atividade portuária em relação ao óbice criado pela suposta similaridade do produto fabricado pela empresa Milan, uma vez que torna-se o empreendedor 'refém das deficiências técnicas do equipamento da Milan, das suas precariedades financeiras e fiscais e da sua conduta empresarial inadequada' (fl. 113).

Destaque-se que a Secretaria de Comércio Exterior autorizou a liberação das licenças de importação para os equipamentos com os benefícios do REPORTE para os despachos aduaneiros datados até 31 de dezembro de 2007 (fl. 81).

Diante disso, é de se presumir que efetivamente não há similar nacional, tendo-se em vista a concessão dos benefícios do REPORTE aos equipamentos importados no período mencionado.

Ademais, conforme documentos de fls. 118-120, a empresa que se apresenta como fabricante do produto similar, possui uma série de títulos protestados, execuções fiscais e, inclusive, pedido de falência, o que nos força a concluir que a sua capacidade econômico-financeira e, conseqüentemente, a sua capacidade de assumir compromissos comerciais e honrá-los está comprometida. Com isso, não tem condições de garantir o prazo de entrega da mercadoria, seja pela sua situação econômica, seja pela sua situação jurídica.

*Assim, em cognição sumária, **há plausibilidade do direito invocado**, que traduz a verossimilhança das alegações contida no art. 273 do CPC, consubstanciada na inexistência de um produto similar fabricado pela indústria nacional, no que tange a qualidade e ao prazo de entrega.*

E o laudo pericial produzido no decorrer da instrução processual não deixa dúvidas acerca da inexistência de um produto similar fabricado pela indústria nacional no que tange à qualidade, preço e prazo de entrega. Veja-se (fls. 231/232):

8. QUESITOS DA PARTE RÉ - UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)

8.1. O produto nacional apresenta qualidade equivalente e especificações adequadas ao fim a que se destina?

Resp.: Não. O produto nacional lamentavelmente não atende aos requisitos de qualidade. Com relação às especificações, a Milan sustenta produzir com as especificações semelhantes ao equipamento importado, mas durante visita à Fábrica, a Milan não apresentou equipamento similar ao perito, principalmente contendo as mesmas especificações.

8.2. O produto nacional apresenta preço não superior ao custo de importação, em moeda nacional, da mercadoria estrangeira, calculado o custo com base no CIF, acrescido dos tributos que incidem sobre importação e de outros encargos de efeito equivalente?

Resp.: Não. O valor praticado por empresas brasileiras é bem superior ao valor do produto importado pela autora, mesmo com a incidência de todos os tributos e encargos pertinentes, assim como, acrescido do frete e seguro.

8.3. O produto nacional apresenta prazo de entrega normal ou corrente para o mesmo tipo de mercadoria?

Resp.: Não, inclusive devido à crise financeira que a Milan atravessa. A Milan atualmente possui a capacidade de produzir apenas duas máquinas por mês.

8.4. Considerando a análise feita, pode-se dizer que o produto nacional atende aos requisitos elencados nos incisos do art. 190 supracitados?

Resp.: Não. A Milan não atende a nenhum dos requisitos, consoante a fundamentação já exposta no corpo do presente laudo pericial.

9. CONCLUSÃO

Assim, em face do exposto, conclui este perito que não existe equipamentos nacionais similares ao objeto da perícia, ou seja, não existe fabricante no Brasil de máquinas e equipamentos portuários do tipo REACHSTAKER, cuja similaridade dos produtos colida com os equipamentos importados adquiridos pela Autora.

Considerando, ainda, os critérios de apuração da similaridade no que tange ao preço, a qualidade e ao prazo de entrega, restou concluído que os produtos fornecidos pela Milan, não atendem ao aludidos requisitos necessários para configurar e atestar a similaridade.

Para arrematar, o assistente técnico da própria União relata que, em dezembro de 2008, o DECEX, juntamente com representantes do INMETRO e da ABIMAQ, constatou a incapacidade técnica, operacional e financeira da empresa MILAN para atender pedidos deste equipamento (reach stacher) (fl. 256-v).(...)'

Desse modo, tendo a prova técnica demonstrado que o equipamento importado realmente não possui similar no mercado nacional, deve ser mantida a integralmente a decisão de 1º grau.

Ante o exposto, voto por negar provimento à remessa oficial, nos termos da fundamentação.

Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

Relatora

(Ementa de processo eletrônico sem disponibilização em DJe).

ICMS. FURTO DE ENERGIA ELÉTRICA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O MONTANTE EFETIVAMENTE CONSUMIDO.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.306.356 - PA (2011/0194395-2)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
RECORRENTE : ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR : ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ SA CELPA
ADVOGADO : CARLA MIRIAM FONSECA PINTO DE ALMEIDA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. FURTO ANTES DA ENTREGA A CONSUMIDOR FINAL. NÃO INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE SE COBRAR O IMPOSTO COM BASE NA OPERAÇÃO ANTERIOR REALIZADA ENTRE A PRODUTORA E A DISTRIBUIDORA DE ENERGIA.

1. Resume-se a controvérsia em definir se a energia furtada antes da entrega a consumidor final pode ser objeto de incidência do ICMS, tomando por base de cálculo o valor da última operação realizada entre a empresa produtora e a que distribui e comercializa a eletricidade.

2. Conforme posição doutrinária e jurisprudencial uniforme, o consumo é o elemento temporal da obrigação tributária do ICMS incidente sobre energia elétrica, sendo o aspecto espacial, por dedução lógica, o local onde consumida a energia.

3. A produção e a distribuição de energia elétrica, portanto, não configuram, isoladamente, fato gerador do ICMS, que somente se aperfeiçoa com o consumo da energia gerada e transmitida.

4. Assim, embora as fases anteriores ao consumo (geração e distribuição) influam na determinação da base de cálculo da energia, como determinam os arts. 34, § 9º, do ADCT e 9º da LC 87/96, não configuram hipótese isolada e autônoma de incidência do ICMS, de modo que, furtada a energia antes da entrega a consumidor final, não ocorre o fato gerador do imposto, sendo impossível sua cobrança com base no valor da operação anterior, vale dizer, daquela realizada entre a empresa produtora e a distribuidora de energia.

5. O ICMS deixa de ser devido nos casos em que se perde por “vazamentos no sistema ou em decorrência de ilícito (furto), pois não havendo consumo regular, ausente se acha a operação de energia elétrica sob o aspecto jurídico tributário.

6. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha votaram com o Sr. Ministro Relator.

Dr(a). José Aloysio Cavalcante Campos - Procurador Estado, pela parte Recorrente: Estado do Pará.

Brasília, 28 de agosto de 2012(data do Julgamento).

Ministro Castro Meira

Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 1.306.356 - PA (2011/0194395-2)

RELATOR	: MINISTRO CASTRO MEIRA
RECORRENTE	: ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR	: ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS E OUTRO(S)
RECORRIDO	: CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ SA CELPA
ADVOGADO	: CARLA MIRIAM FONSECA PINTO DE ALMEIDA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): O recurso especial, fundado nas alíneas “a” e “c” do inciso III do art. 105 da CF/88, foi interposto pelo Estado do Pará contra acórdão do Tribunal de Justiça local, que negou provimento ao recurso de apelação ao argumento de que a eletrici-

JURISPRUDÊNCIA

dade furtada não compõe a base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica, cujo fato gerador está centrado no critério do consumo.

A ementa do aresto recebeu a seguinte redação:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. EFETIVA UTILIZAÇÃO PELO CONSUMIDOR FINAL. FURTO DE ENERGIA. INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR.

1 A hipótese de incidência do ICMS é o consumo de energia, tendo como base cálculo o valor praticado na operação final ex vi Art. 34, § 9º do ADCT, LC 86/97.

2 Nos casos de furto de energia, em razão de não ser praticada a venda ao consumidor final, incorre fato gerador do ICMS.

3 À unanimidade, recursos conhecidos e improvidos, nos termos do voto do relator (e-STJ fl. 292).

Os embargos de declaração opostos na sequência foram rejeitados (e-STJ fls. 319-325).

O recorrente, em preliminar, aponta ofensa ao art. 535, I e II, do CPC, por suposta ausência de prestação jurisdicional plena quanto aos arts. 1º, 2º, I, 6º, 9º, § 1º, II, e 13, I, da LC 87/96, que fixam a base de cálculo do ICMS como o valor da operação, calculado na saída da energia elétrica, e, também, quanto ao art. 34, § 9º, da CF/88.

No mérito, indica contrariedade aos arts. 1º, 2º, I, 6º, 9º, § 1º, II, e 13, I, da LC 87/96. Argumenta que o equívoco da decisão proferida pelo E. TJE-PA, e aqui guerreada, está na confusão que faz entre o fato gerador do ICMS e a sua base de cálculo. A base de cálculo é o preço praticado na operação final. O fato gerador, no entanto, dar-se-á por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação” (e-STJ fl. 371).

Sustenta que “a afirmação constante da decisão ora recorrida de que o fato gerador do ICMS nas operações com energia elétrica estabelecida pela legislação é o ‘consumir’ não se coaduna com a legislação supra transcrita,

tampouco com a interpretação que lhe deu essa Corte Superior, razão da necessidade de sua reforma” (e-STJ fl. 373).

Defende que existem várias operações de circulação de energia elétrica até a venda a consumidor final e que cada uma delas é fato gerador do ICMS. Assim, afirma que, no caso de furto de energia, o ICMS deve ser calculado com base no valor da última operação, por exemplo, de venda da energia da empresa produtora à distribuidora. Sustenta que “é legal a base de cálculo do ICMS, no caso de quebra da cadeia normal do diferimento, levando-se em consideração o valor da última operação” (e-STJ fl. 377).

Recurso extraordinário simultaneamente interposto (e-STJ fls. 327-342).

Contrarrazões não ofertadas (e-STJ fl. 415).

Inadmitido o apelo na origem (e-STJ fls. 419-423), subiram os autos por força do provimento do AREsp n.º 36.122/PA (e-STJ fl. 468).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.306.356 - PA (2011/0194395-2)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. FURTO ANTES DA ENTREGA A CONSUMIDOR FINAL. NÃO INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE SE COBRAR O IMPOSTO COM BASE NA OPERAÇÃO ANTERIOR REALIZADA ENTRE A PRODUTORA E A DISTRIBUIDORA DE ENERGIA.

1. Resume-se a controvérsia em definir se a energia furtada antes da entrega a consumidor final pode ser objeto de incidência do ICMS, tomando por base de cálculo o valor da última operação realizada entre a empresa produtora e a que distribui e comercializa a eletricidade.

2. Conforme posição doutrinária e jurisprudencial uniforme, o consumo é o elemento temporal da obrigação tributária do ICMS incidente sobre

JURISPRUDÊNCIA

energia elétrica, sendo o aspecto espacial, por dedução lógica, o local onde consumida a energia.

3. A produção e a distribuição de energia elétrica, portanto, não configuram, isoladamente, fato gerador do ICMS, que somente se aperfeiçoa com o consumo da energia gerada e transmitida.

4. Assim, embora as fases anteriores ao consumo (geração e distribuição) influam na determinação da base de cálculo da energia, como determinam os arts. 34, § 9º, do ADCT e 9º da LC 87/96, não configuram hipótese isolada e autônoma de incidência do ICMS, de modo que, furtada a energia antes da entrega a consumidor final, não ocorre o fato gerador do imposto, sendo impossível sua cobrança com base no valor da operação anterior, vale dizer, daquela realizada entre a empresa produtora e a distribuidora de energia.

5. O ICMS deixa de ser devido nos casos em que se perde por “vazamentos no sistema ou em decorrência de ilícito (furto), pois não havendo consumo regular, ausente se acha a operação de energia elétrica sob o aspecto jurídico tributário.

6. Recurso especial não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): O recorrente apontou maltrato aos dispositivos da LC 87/96, que cuidam do fato gerador e da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica, dispositivos prequestionados, ao menos implicitamente, como se observa da transcrição do voto condutor:

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

O apelante tem por escopo a reforma da r. sentença prolatada que julgou procedente o Mandado de Segurança impetrado pela apelada CELPA Centrais Elétricas do Pará S/A, determinando que a distribuidora de energia, ora apelada, não poderá ser compelida a pagar o crédito de ICMS, com os acréscimos, que lhe foi exigido pelo Estado do Pará, através do Auto de Infração e Notificação Fiscal n.º 182003510000061, por considerar esta cobrança contrária às deter-

minações Constitucionais. Determinando ainda que fosse retirado o nome da imetrante do Cadastro de Dívida Ativa do Estado do Pará.

O Estado do Pará apelou, às fls. 230/243, defendendo a reforma da sentença, ao afirmar que, em caso de quebra da cadeia de circulação da energia, o regime de diferimento é interrompido, devendo o ICMS ser cobrado levando em consideração apenas o valor da última operação de energia elétrica. Com base no art. 13, I, da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 15, I da Lei Estadual 5530/89, expõe que a base de cálculo do ICMS é sempre o valor da operação, ou seja, neste caso específico, o valor do ICMS deveria ser calculado sobre o valor da operação realizada, somente, entre a geradora de energia à distribuidora (CELPA).

O recorrente, ainda, afirma que o art. 9º, § 1º, II da Lei Complementar n.º 87/96 é inaplicável ao caso em questão, uma vez que esta previsão de base de cálculo é para os casos de substituição tributária, no entanto, o presente caso trata de diferimento, figura jurídica distinta.

Em contraminuta, a apelada, afirma que a sentença deve ser mantida por seus próprios fundamentos, uma vez que a lei estadual não atribui a ela responsabilidade pelo pagamento de ICMS diferido, que seria devido pela empresa geradora de energia elétrica, deforma que foi necessária a edição e instrução normativa para atribuir efetivamente sua responsabilidade pelo pagamento (IN SEF n.º 03/89 e RICMS).

A apelada ainda afirma que, segundo o art. 34, § 9º do ADCT; art. 9º, § 1º, II da LC n.º 87/96 e art. 39, § 12, II da Lei Estadual n.º 5530/89, O ICMS só irá incidir sobre o preço praticado na operação final.

Sobre a matéria em exame, há de se fazer alguns esclarecimento relacionados à cobrança do ICMS.

Segundo entendimento constitucional, o ICMS poderá ter como fato gerador a produção, a importação, circulação, distribuição até o consumo da mercadoria. Assim, o legislador ordinário, seja ele estadual ou distrital, ao criar este imposto poderá estabelecer como hipóteses de incidência, todos, alguns ou um desses fatos geradores, citados anteriormente.

No caso da energia elétrica, a legislação optou por estabelecer como fato gerador o consumir, ou seja, o ICMS só irá incidir sobre a operação final, ou melhor, sobre a venda ao consumidor final.

Acerca do assunto, trago o escólio do Ilustre Prof. Roque Carrazza:

Nos termos da Constituição Federal, este imposto tem por hipótese de incidência possível a circunstância de uma pessoa produzir, importar, fazer circular, distribuir ou consumir energia elétrica. O legislador ordinário (estadual ou distrital), ao criar, *in abstracto*, este imposto, poderá colocar em sua hipótese de incidência todos, alguns ou um destes fatos.

Dentre estas alternativas, a legislação optou pela descrição de uma operação jurídica que possibilite o consumo de energia elétrica. Portanto, atualmente, a hipótese de incidência do ICMS-energia elétrica é consumir, por força de um negócio jurídico, energia elétrica. (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. Ed. Malheiros. São Paulo, 2009. 13ª Ed. Pág. 255/256).

Ensina ainda o autor quanto à base de cálculo:

A base de cálculo possível do ICMS incidente sobre energia elétrica é o valor da operação da qual decorra a entrega desta mercadoria (a energia elétrica) ao consumidor. Noutro giro, é o preço da energia elétrica efetivamente consumida, vale dizer, o valor da operação da qual decorra a entrega desta mercadoria ao consumidor final. Isto corresponde, na dicção do art. 34 § 9º, do ADCT, ao preço então praticado na operação final. (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. Ed. Malheiros. São Paulo, 2009. 13ª Ed. Pág. 261)

O mestre Paulo de Barros Carvalho elucida o binômio: hipótese de incidência/base de cálculo:

O critério material é o núcleo da hipótese de incidência, composto por verbo e complemento, que descrevem abstratamente uma atuação estatal ou um fato do particular. Por sua vez, o critério quantitativo, no âmbito da base de cálculo, mensura a intensidade daquela conduta praticada pela Administração ou pelo contribuinte, conforme o caso (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário Linguagem e Método. Ed. Noeses. São Paulo, 2008. 2ª Ed. Pág. 546).

Trago novamente os esclarecimentos do ilustre Prof. Roque Carrazza:

...para que haja incidência do ICMS Energia Elétrica é imprescindível ocorra uma operação jurídica com o consumidor final. Noutra giro: só há falar em nascimento do dever de pagar ICMS quando o fornecimento de energia elétrica decorrer de um negócio jurídico regular.

A *contrario sensu*, o ICMS deixa de ser devido nos casos em que a energia elétrica se perde, quer por razões físicas (vazamentos no sistema), quer por motivos de ordem criminal (furto). É que, inexistindo consumo regular, ausente está pelo menos sob a óptica do Direito Tributário qualquer operação relativa ao fornecimento de energia elétrica.

Do exposto, temos que, havendo tais ocorrências, deixa de existir espaço jurídico para que se cogite, seja a que pretexto for, de nascimento de obrigação de recolher ICMS - Energia Elétrica (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. Malheiros Editores. São Paulo. 2009. Pág. 273).

Como podemos observar, a energia elétrica é tratada, de forma unânime pela doutrina, jurisprudência e pela Constituição Federal, como uma mercadoria passível de incidência de ICMS.

Contudo, por se tratar de uma mercadoria intangível, a energia elétrica não pode ser estocada, nem mesmo auferida(sic) manualmente. Assim, a base de cálculo para a incidência do ICMS será o valor marcado nos medidores especiais referentes ao consumo final.

Desta forma, a cobrança do ICMS somente poderá realizada quando ocorrer a saída do bem adquirido (energia elétrica) do estabelecimento distribuidor (CELPA) e o seu efetivo consumo no estabelecimento adquirente (bem do consumidor).

A despeito dos argumentos feitos pelo apelante e diante esclarecimentos expendidos, acertada foi a sentença guerreada, vez que é ilegal a cobrança de ICMS da distribuidora sobre a energia elétrica que fora objeto de furto e/ou vazamentos no sistema, uma vez que, não ocorreu o fato gerador da dívida, qual seja, a operação final de venda ao consumidor. Assim, não havendo consumo, não tem como auferir de forma líquida e certa o valor a ser tributado.

JURISPRUDÊNCIA

Ante o exposto, conheço dos recursos, porém nego-lhes provimentos, mantendo a sentença de primeiro grau, nos termos do voto alhures.

Este é o meu voto (e-STJ fls. 296-301).

Preenchidos os pressupostos de recorribilidade, conheço do recurso, prejudicada a alegação de contrariedade ao art. 535, II, do Código de Processo Civil. Vale ressaltar que os dispositivos sobre os quais teria havido a suposta omissão, na verdade foram objeto de análise pelo v. acórdão, ainda que não tenha adotado a linha de raciocínio preconizada pelo ora recorrente.

Passo a examinar o mérito da pretensão recursal.

Embora não tenha localizado precedente sobre a espécie, a matéria parece de fácil deslinde. A controvérsia consiste em definir se a energia furtada antes da entrega ao consumidor final pode ser objeto de incidência do ICMS, tomando por base de cálculo o valor da última operação realizada entre a empresa produtora e a que distribui e comercializa a eletricidade, como pretende o recorrente.

Como se sabe, o fato gerador do ICMS é o consumo da energia elétrica. Em princípio, parece claro que, furtada a energia antes da entrega a consumidor final, não haverá materialidade sobre a qual incidir o imposto. Ainda que os custos das fases anteriores de geração e distribuição influam na determinação da base de cálculo, não configuram hipótese de incidência isolada.

Todavia, a questão exige que se faça uma análise dos fundamentos constitucionais e legais do tributo, bem como a interpretação que lhe tem atribuído a doutrina.

(A) Incidência do ICMS sobre operações com energia elétrica: a tributação no destino.

A Constituição da República catalogou a energia elétrica como mercadoria – bem móvel dotado de valor econômico –, passível, portanto, de incidência do ICMS. Ademais, por opção política, estruturou o ICMS incidente sobre energia elétrica de modo a beneficiar os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores.

Com efeito, o art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88 evidencia essa opção quando declara a não incidência do imposto sobre as operações interestaduais:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º **O imposto** previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

X - **não incidirá:**

b) **sobre operações que destinem a outros Estados** petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e **energia elétrica;**

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

A doutrina majoritária via, no dispositivo, uma regra de imunidade a beneficiar o consumidor, que poderia adquirir energia em outra unidade da Federação sem o recolhimento do imposto, barateando custos de produção.

A professora MISABEL ABREU MACHADO DERZI, ao examinar a regra de imunidade, assentou o seu fundamento na necessidade de redução de custos empresariais, *verbis*:

Pode-se afirmar que, sem sombra de dúvida, a razão fundante e principal da imunidade radica na necessidade de, em especial em economia instável e inflacionária como a nossa, reduzir custos - insumos que repercutem diretamente sobre os agentes industriais e comerciais. (“ICMS - A imunidade das Operações Interestaduais com Petróleo e seus Derivados, Combustíveis

Líquidos e Gasosos. A Irrelevância na Espécie do Conceito de Consumidor Final” *in Direito Tributário Atual - Pareceres*, São Paulo: Forense, p.159)

Ocorre que o legislador complementar restringiu a não incidência do ICMS nas operações interestaduais apenas aos casos em que a energia elétrica destina-se à **comercialização ou industrialização**. Nos demais, ou seja, quando destinada a **uso e consumo**, determinou a incidência do imposto pela entrada, responsabilizando o fornecedor pela retenção antecipada em regime de substituição tributária.

Nesse sentido, dispõem os arts. 2º, 3º, 4º e 9º, da LC 87/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

§ 1º **O imposto incide** também:

III - **sobre a entrada**, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e **de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais**, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Art. 3º **O imposto não incide** sobre:

III - **operações interestaduais relativas a energia elétrica** e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, **quando destinados à industrialização ou à comercialização**;

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. **É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que**, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

IV – **adquirir** lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica** oriundos **de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.**

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, **o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.**

O Prof. Ives Gandra da Silva Martins, ao comentar o art. 3º, III, da LC 87/96, reconheceu sua flagrante inconstitucionalidade, ao argumento de que a norma complementar, ao estabelecer restrição não prevista na regra de imunidade, mutilou o texto constitucional, *verbis*:

Como se percebe da comparação dos dois textos, a lei complementar introduziu uma “restrição” não constante da lei suprema

O dispositivo da Carta Magna torna imune todas as operações relativas à circulação de energia elétrica (mercadoria) entre Estados, enquanto a disposição infraconstitucional reduz a imunidade apenas àquelas operações destinadas à industrialização e comercialização.

JURISPRUDÊNCIA

Nitidamente, a lei mutilou o texto constitucional, reduzindo a imunidade constitucionalmente concedida de forma ampla a todas as operações - inclusive às não destinadas à comercialização e industrialização - com o que alterou o preceito constitucional, amputando o espectro da desoneração desejado pela lei suprema e tornando-a menor do que a ofertada pelo constituinte.

Não vejo como possa ser tida por constitucional lei complementar modificadora da Constituição, que praticou, na linguagem médica, uma “imunotomia”, sem ter poderes para tanto. (“A Hipótese de Imposição do ICMS nas Operações com Energia Elétrica -Peculiaridades nas Operações Interestaduais” *in* Revista Tributária e de Finanças Públicas, vol. 39, p.237)

Também José Eduardo Soares Melo escreve:

(...)

Esta diretriz afronta a norma constitucional (art. 155, X, b), que reza que o ICMS “não incidirá sobre operações que destinarem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica”.

O legislador complementar objetivou bipartir a operação interestadual com referidas mercadorias, entendendo (implicitamente) que a imunidade constitucional estaria circunscrita unicamente à remessa do Estado de origem até a fronteira do Estado destinatário; passando a ocorrer o fato gerador do ICMS na “entrada” no território deste último Estado (art. 12, XII).

Estranhamente, cindiu uma única operação mercantil, vilipendiando o regime jurídico tributário estabelecido pela CF, que prestigiou as operações com os aludidos produtos, a fim de eliminar a carga tributária. Sutilmente, desprezou a imunidade constitucional, ao consubstanciar o entendimento de que se trataria de dois negócios jurídicos distintos. (*ICMS Teoria e Prática*. 8ª ed., São Paulo: Dialética, 2005, p. 104-105)

Vittorio Cassone, igualmente, sustenta a inconstitucionalidade do dispositivo da LC 87/96, afirmando:

(...) a CF, no art. 155, § 2º, X, b, não distingue quanto á destinação do produto, pelo que é defeso à lei infraconstitucional distinguir, mesmo porque se trata de exclusão da operação do campo da incidência constitucionalmente assegurada, não podendo sofrer restrições.

Não fora essa exegese, por outro caminho também se chega a Roma: a Constituição, quando quis distinguir a “entrada” da “saída” o fez, como se pode ver em relação à “entrada” de mercadoria importada do exterior, tributando-a (art. 155, § 2º, IX, a), ou á diferença de alíquota devida ao Estado destinatário da mercadoria, em operação interestadual (art. 155, § 2º, VIII).

Ademais, a intributabilidade determinada pela Constituição (imunidade ou não incidência) tem o efeito de retirar a hipótese do campo da incidência, por isso que não pode ser objeto de tributação na estrada no estado destinatário algo que inexistente. Situação, portanto, diferente da isenção, em que o fato gerador ocorre efetivamente a teor do CTN), mas cujo cumprimento da respectiva obrigação tributária é dispensado por lei. (*ICMS - Lei Complementar 87/96 in Repertório Jurisprudência*, n.º 20/96, p. 466)

Dado o aparente descompasso entre a regra constitucional de não incidência e a previsão da lei complementar, o Supremo Tribunal Federal foi provocado a manifestar-se sobre a possível inconstitucionalidade do art. 3º, III, da LC 87/96.

Nada obstante a firme posição doutrinária – de que a imunidade aplica-se a toda operação interestadual com energia elétrica e atende aos interesses do consumidor – a Suprema Corte adotou orientação contrária, vencido, isoladamente, o Min. Marco Aurélio Mello.

No Recurso Extraordinário n.º 198.088-5, julgado em 17.05.2000, a Alta Corte deu interpretação restrita à regra do art. 155, § 2º, inciso X, “b”, da CF/88, ao concluir que a norma desonerativa não foi instituída em benefício do consumidor final, mas do Estado de destino das mercadorias, a quem caberá a integralidade do ICMS sobre elas incidentes, desde a remessa até o consumo.

Cito, por ilustrativo, o seguinte fragmento do voto condutor do julgado, do Min. Ilmar Galvão:

JURISPRUDÊNCIA

Salta à vista, com efeito, que objetiva ela eliminar, como fonte geradora de ICMS, os poços de petróleo e as refinarias instaladas em poucos Estados, na medida em que exclui da incidência do tributo as operações destinadas ao abastecimento das demais unidades federadas, prevenindo o agravamento das desigualdades regionais, um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, III da CF/88). Prestigiou o constituinte, nesse passo, os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores.

O dispositivo constitucional transcrito não discrimina entre operação interestadual destinada a contribuinte de ICMS e operação interestadual destinada a consumidor.

É patente, entretanto, que não se está, no caso, diante de imunidade propriamente dita, mas de genuína hipótese de não incidência do tributo – como aliás, se acha expresso no inc. X do § 2º do art. 155 da CF – restrita ao Estado de origem, não abrangendo o Estado de destino, onde são tributadas todas as operações que compõem o ciclo econômico por que passam os produtos descritos no dispositivo sob enfoque, desde a produção até o consumo.

Nesse julgamento, a Suprema Corte afirmou, com todas as letras, que a tributação da energia elétrica, no caso de operações interestaduais, será realizada **exclusivamente** no destino, revelando a clara opção do constituinte originário em aquinhoar os Estados consumidores em detrimento dos produtores.

Deonísio Koch, ao comentar o dispositivo constitucional, sustenta:

(...)

A norma tem por objetivo a repartição da receita tributária, proveniente destas mercadorias, para os Estados destinatários, impedindo a sua concentração nos Estados produtores. É a chamada tributação no destino da mercadoria. Iniciativa de boa justiça fiscal, pois socializa os recursos hídricos e minerais disponíveis no território brasileiro. Em não havendo tributação na operação interestadual, todo o ICMS ficará para o Estado consumidor. (*Ma-*

nual do ICMS - Comentários à Lei Complementar 87/96 Atualizada. Florianópolis: OAB/SC Editora, 2006, p. 92)

Em resumo, o delineamento constitucional do ICMS incidente sobre a energia elétrica revela nítida opção política do constituinte pela tributação no destino, onde se acha situado o consumidor final.

(B) Breve notícia sobre a PEC n.º 233/2008, que institui a “Reforma Tributária.”

A Proposta de Emenda Constitucional n.º 233/2008, a última encaminhada pela Presidência da República a tratar sobre a “Reforma Tributária”, diferentemente de alguns projetos anteriores, fixa a tributação da energia elétrica, integralmente, no Estado de destino, mantendo a sistemática hoje existente.

O trabalho elaborado pela Coordenação de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal deixa clara a atual sistemática de tributação no destino, preservada no novo projeto de Reforma Tributária, *verbis*:

O regime de apropriação da receita do atual ICMS derivada das operações e prestações interestaduais é misto, uma vez que uma parte, em regra, maior, fica com o Estado de origem, e a outra parte, em regra, menor, fica com o Estado de destino. **A exceção** – de monta – **se dá com** as operações relativas a petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e **energia elétrica, cuja receita é inteiramente apropriada pelo Estado de destino.**

A PEC propõe inversão no critério de apropriação. O Estado de origem ficaria com a menor parte – a parcela do imposto equivalente à incidência de dois por cento – e o Estado de destino com a maior parte – a parcela do imposto equivalente à incidência da alíquota aplicável menos a parcela equivalente à incidência de dois por cento. Duas exceções são previstas, em que **o imposto pertencerá integralmente ao Estado:** a) de origem, nas operações e

prestações sujeitas a incidência inferior a 2%; e **b) de destino, nas operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.**

A consagração do princípio do destino é, na avaliação do Ministério da Fazenda, a forma mais segura de eliminar a guerra fiscal. Entretanto, a mudança imediata no sistema de transações interestaduais não é viável politicamente, dado seu forte impacto na distribuição de receita entre os Estados e a impossibilidade de extinção abrupta dos incentivos (veja-se, a esse respeito, o Anexo VI, que exhibe simulação de efeitos da adoção da alíquota de 2% na origem). Por essa razão, propõe-se uma transição gradual para a tributação do ICMS no destino, reduzindo-se a alíquota na origem progressivamente e completando-se o processo no oitavo ano após a aprovação da reforma tributária, com a criação do novo ICMS, conforme a Tabela 1, inserida no subitem 5.1 deste Estudo. (http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao/texto44-albertozouvifernandoTrindadejos%C3%A9patroc%C3%ADniojosu%C3%A9pellegrinericardomiranda.pdf)

Na Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania da Câmara, os deputados, por pequena maioria, com base no princípio isonômico, resolveram excluir do Projeto a regra que previa a tributação da energia elétrica exclusivamente no destino. Com a exclusão, será adotada, no caso de aprovação da PEC sem emendas no Senado, a regra geral válida para as demais mercadorias, que fixa dois pontos percentuais do imposto para o Estado de origem, ficando o **restante** com o Estado destinatário dos bens e serviços.

(C) Histórico legislativo da tributação da energia elétrica: incidência sobre o consumo.

A tributação sobre energia elétrica fez-se, inicialmente, sob a forma de imposto especial sobre consumo.

A Lei n.º 4.625/22, que veiculou o orçamento geral da República para o ano de 1923, prescreveu a cobrança de 5 réis sobre cada Kilowatt luz, e de 2 réis sobre cada Kilowatt força, consumidos ou, se o regime fosse a *forfait*, 5%

sobre os preços arrecadados, com isenção para o consumo mensal abaixo de 20 Kilowatts, nestes termos:

Art. 1º. A receita geral da República dos Estados Unidos do Brasil é orçada em:

36. De 5 réis sobre cada Kilowatt luz e de 2 réis sobre cada Kilowatt força, ou se o regime for a *forfait* 5% sobre os preços arrecadados na forma que foi prescrita em regulamento e com isenção para o consumo mensal abaixo, em cada caso, de 20 Kilowatts, mensais 3,000.000 \$000.

O Decreto-Lei n.º 2.281/40 isentou as empresas geradoras e distribuidoras de energia elétrica de impostos federais, estaduais ou municipais, ressalvando, expressamente, a incidência do imposto sobre consumo, *verbis*:

Art. 1º - A partir de 1º de janeiro de 1940, todas as empresas que produzam ou apenas transmitam ou distribuam energia elétrica ficam isentas de quaisquer impostos federais, estaduais ou municipais, salvo os de consumo, de renda e de vendas e consignações, incidindo este somente sobre o material elétrico vendido ou consignado, e os territorial e predial sobre terras ou prédios não utilizados exclusivamente para fins de administração, produção, transmissão, transformação ou distribuição de energia elétrica e serviços correlatos.

Parágrafo único - O disposto neste artigo aplica-se tanto às empresas que operam com motores hidráulicos quanto às que operam com motores térmicos.

O Decreto 41.019/57, também conhecido como Código de Águas, trouxe regra semelhante, apenas reduzindo a isenção para os impostos federais, nos termos do art. 109, *verbis*:

JURISPRUDÊNCIA

Art 109. Todas as empresas que produzam ou apenas transmitam ou distribuam energia elétrica são isentas de quaisquer impostos federais, estaduais e municipais, salvo:

- a) o imposto de renda;
- b) os impostos de consumo e venda mercantis que incidam sobre o material elétrico vendido ou consignado;
- c) os impostos territorial e predial sobre terras e prédios não utilizados exclusivamente para fins de administração, produção, transmissão, transformação ou distribuição de energia elétrica e serviços correlatos.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se tanto às empresas que operam com motores hidráulicos quanto às que operam com motores térmicos.

O Decreto-Lei n.º 7.219/44, que tratou do imposto sobre o consumo, deixou clara a incidência sobre o consumo mensal de energia elétrica:

VIII - Eletricidade.

O imposto incide sobre:

Consumo de luz e força elétricas (...)

Imposto de 3% sobre as importâncias cobradas mensalmente pelo consumo de eletricidade.

O imposto único sobre energia elétrica foi criado pelo Decreto-Lei n.º 2.308/54 sob a forma de imposto sobre o consumo, cabendo o pagamento ao próprio usuário:

Art. 3º A energia elétrica entregue ao consumo é sujeita ao imposto único, cobrado pela União sob a forma de imposto de consumo, pago por quem a utilizar.

Com a extinção do imposto único sobre energia elétrica, a incidência passou à esfera do “Imposto sobre Operações Relativas a Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País”, nos termos do art. 74 do Código Tributário Nacional-CTN, *verbis*:

Art. 74. O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

V - o consumo, assim entendida a venda do produto ao público.

§ 1º Para os efeitos deste imposto a energia elétrica considera-se produto industrializado.

§ 2º O imposto incide, uma só vez sobre uma das operações previstas em cada inciso deste artigo, como dispuser a lei, e exclui quaisquer outros tributos, sejam quais forem sua natureza ou competência, incidentes sobre aquelas operações.

O dispositivo, além de considerar energia elétrica produto industrializado, afirmou sua incidência sobre o consumo, assim entendida “a venda do produto ao público”, nos termos da arte final do inciso quinto.

A partir da Constituição Republicana de 1988, a tributação da energia elétrica, à exceção dos impostos de importação e exportação, passou à competência tributária dos Estados por meio do ICMS.

Nesse momento, “o tributo perde a característica de imposto específico sobre o consumo e se transforma em imposto sobre operações relativas à energia elétrica, **com repercussão legal obrigatória sobre o consumidor**” (Torres, Ricardo Lobo. *ICMS, Fornecimento de Energia Elétrica e Demanda de Potência in Revista de Estudos Tributários*, ano XI, n.º 62, 2008, p. 11, sem grifos no original).

Para o ilustre tributarista, a partir da CF/88, a tributação passou a compreender todas as etapas de circulação – importação, produção e distribuição, com a incidência jurídica reservada ao momento da saída da concessionária para o consumidor final. As diversas operações de circulação aparecem interligadas, e a operação final com o consumidor reflete as sucessivas operações desde a importação ou produção. (*Id., Ibid.*, p. 12-13)

Esse breve histórico demonstra que é da nossa tradição incidirem os impostos sobre energia elétrica sobre o consumo. O próprio ICMS, que abrange também etapas anteriores, como a produção e a circulação, tem expressa e inequívoca repercussão sobre o consumidor.

(D) Identificação dos elementos espacial e temporal da obrigação tributária do ICMS incidente sobre energia elétrica.

Sem descuidar das conclusões parciais já formuladas – que dão conta de que o ICMS sujeita-se ao princípio da tributação pelo destino –, torna-se tarefa não muito complexa aferir os elementos temporal e espacial da hipótese de incidência do ICMS incidente sobre operações com energia.

O consumo de energia elétrica pressupõe, logicamente, sua produção – no caso brasileiro, basicamente, por meio de hidrelétricas, termelétricas e usinas nucleares, além de algumas experiências localizadas na exploração da energia eólica e solar – e sua distribuição, quase sempre por concessionárias e permissionárias de serviço público. Como é curial, só se pode consumir energia anteriormente *produzida e distribuída*.

As três etapas do ciclo econômico da energia foram analisadas por Daniel de Araújo Carneiro, especialmente feliz em sua descrição:

Um sistema de energia elétrica pode ser subdividido em meios de produção, meios de transporte e meios de consumo. Os meios de produção são

representados pelos diversos mecanismos necessários para a geração de energia elétrica em escala industrial. No Brasil, de forma específica, são utilizados de maneira mais expressiva a geração hidrelétrica, onde a energia elétrica é gerada a partir da transformação da energia potencial de cursos d'água, e, em menor escala, as usinas termelétricas, onde a eletricidade é resultante da transformação de energia cinética de gases e vapores em expansão, aquecidos pela queima de combustíveis.

Após a geração é necessária a condução deste “produto” aos diversos consumidores, o que se faz através das linhas de transmissão, subestações e distribuição de energia elétrica, e que correspondem aos meios de transporte.

Finalmente, o conjunto de cargas, equipamentos e instalações, etc., dos mais diversos consumidores correspondem aos meios de consumo. (Tributos e Encargos do Setor Elétrico Brasileiro, Curitiba: Juruá, 2001, p. 76).

As etapas do ciclo econômico da energia elétrica – que abrangem a produção, a distribuição e o consumo – estão absolutamente interligadas, até mesmo em razão da natureza desse bem incorpóreo, que:

- (a) não se sujeita à estocagem;
- (b) é de consumo imediato; e
- (c) uma vez lançado no sistema elétrico, não pode ter sua origem identificada.

Como não pode ser estocada, a energia tem que ser rapidamente consumida, do que decorre a ausência de hiato entre a produção e o consumo. Em outras palavras, uma vez gerada, a energia é quase imediatamente utilizada pelos consumidores.

Além disso, a energia produzida na Usina de Itaipu, por exemplo, é lançada no sistema elétrico e, em pouco tempo, pode estar sendo utilizada por

um consumidor sediado no Amazonas, no Rio de Janeiro, em Brasília ou em qualquer outro Estado do País, sem que seja possível identificar a origem da energia consumida.

Sobre tais características, Cléver Campos argumenta:

O sistema elétrico nacional faz a conexão física de todos os geradores, transmissores, distribuidores e consumidores. Funciona, como já dito, analogamente a um sistema de ‘caixa único’, em um mesmo momento, recebe a energia de todos os geradores e alimenta todos os consumidores. Portanto, produção e consumo se dão instantaneamente, não havendo possibilidade de estoques entre os estágios intermediários de produção, transmissão e distribuição” (*Introdução ao Direito de Energia Elétrica*. São Paulo: Ícone, 2001, p. 68).

Walter T. Alvares, igualmente, assinala:

No caso particular da eletricidade, a saída da usina, a entrega e o consumo coincide com a fabricação do produto e com o próprio consumo feito pelo usuário do serviço explorado pelo concessionário. (*Instituições de Direito da Eletricidade*, Ed. Bernardo Alvares, 1962, v. 2, p. 501)

Em razão dessas características, o nosso sistema tributário adotou como **elemento temporal** da hipótese de incidência do ICMS o **consumo**, vale dizer, o momento em que a energia, saindo da rede elétrica, é utilizada pelo estabelecimento consumidor.

Como o imposto incide sobre operações de circulação da energia elétrica, poderia o legislador adotar qualquer das três etapas anteriormente descritas: geração, distribuição ou consumo.

No caso brasileiro, adotou-se a última etapa, mas nada impedia o legislador de eleger a geração ou a distribuição como elemento temporal da hipótese de incidência tributária.

Como observa Ricardo Lobo Torres, “em outros países, como na Itália, o momento da ocorrência do fato gerador é fixado, pela legislação, na produção da energia elétrica, o que traz consequências diferentes das produzidas no nosso sistema na temática da sujeição e da responsabilidade tributária”. (*Id.*, *Ibid.*, p. 15)

Não obstante tenha a opção recaído sobre a etapa do consumo, **a base de cálculo** do ICMS nas operações com energia elétrica leva em conta toda a cadeia, ou seja, todos os custos, desde a produção até o consumo, justamente porque as etapas anteriores são indissociáveis.

Roque Antônio Carrazza sustenta:

(...) o ICMS - *Energia Elétrica* levará em conta todas as fases anteriores que tornaram possível o consumo da energia elétrica. Estas fases anteriores, entretanto, não são dotadas de autonomia apta a ensejar *incidências* isoladas, mas *apenas uma*, tendo por único sujeito passivo o consumidor final.

O elo existente entre a usina geradora e a empresa distribuidora não tipifica, para fins fiscais, *operação autônoma* de circulação de energia elétrica. E, na verdade, o *meio necessário* à prestação de um único serviço público, ao consumidor final, abrindo espaço a cobrança, junto a este, de um único ICMS.

.....

Não desconhecemos que cada etapa deste *iter* acrescenta riquezas novas, isto é, aumenta o custo da energia elétrica fornecida ao consumidor final. Mas isto só repercute na base de cálculo do ICMS, que será a teor do dispositivo constitucional transitório em, o *preço então praticado na operação final*.

Com isto estamos enfatizando que tal tributação, em face das peculiaridades que cercam o fornecimento de energia elétrica, só é juridicamente possível no momento em que a energia elétrica, por força de relação contratual, *sai* do estabelecimento do fornecedor, sendo consumida. (*ICMS*. 14^a ed., São Paulo: Malheiros, 2009, p. 268-269)

JURISPRUDÊNCIA

O art. 34, § 9º, da CF/88, além de atribuir a responsabilidade tributária às distribuidoras de energia elétrica, que agem por substituição, deixou à margem de qualquer dúvida que o ICMS incide sobre o valor da operação final, abrangendo todas as etapas anteriores ao consumo, como se pode conferir:

§ 9º. Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias **incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final** e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação. (original sem grifos)

Essa regra do ADCT foi, praticamente, reproduzida pelo art. 9º da LC 87/96, *verbis*:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo **pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final**, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consu-

midor final, o imposto incidente na operação será **devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente**.

Desse normativo, conclui-se:

(a) o ICMS incide por ocasião do consumo, mas a base de cálculo abrange todas as operações anteriores, “desde a produção ou importação até a última operação”;

(b) o imposto deverá ser recolhido ao Estado de destino, onde situado o consumidor final; e

(c) o recolhimento, por substituição, caberá ao fornecedor (empresas geradoras ou distribuidoras).

A doutrina é acorde em apontar a etapa do consumo como o elemento temporal da hipótese de incidência do ICMS sobre operações com energia elétrica.

Roque Antônio Carrazza, na obra já citada, assinala:

Nos termos da Constituição Federal, este imposto tem por *hipótese de incidência possível* a circunstancia de uma pessoa *produzir, importar, fazer circular, distribuir ou consumir* energia elétrica. O legislador ordinário (estadual ou distrital), ao criar, *in abstracto*, este imposto, poderá colocar em sua *hipótese de incidência* todos, alguns ou um destes fatos.

Dentre estas alternativas, a legislação optou pela discrição de uma operação jurídica que possibilite o *consumo* de energia elétrica. Portanto, atualmente, a *hipótese de incidência* do ICMS-Energia Elétrica é *consumir* por força de um negocio jurídico, *energia elétrica*.

JURISPRUDÊNCIA

Em função do que dispõe o § 9º, do art. 34 do ADCT, as empresas distribuidoras de energia elétrica, são responsáveis, na qualidade *substitutatas tributárias* (sujeição passiva indireta por Substituição), pelo recolhimento do imposto.

A distribuidora de energia elétrica, no entanto, não se equipara a um comerciante atacadista, que revende, ao varejista ou ao consumidor final mercadorias de seu estoque.

É que a energia elétrica não configura bem suscetível de ser “estocado”, para ulterior revenda aos interessados.

Em boa verdade científica, só há falar em operação jurídica relativa ao fornecimento de energia elétrica, passível de tributação por meio de ICMS, no preciso instante em que o interessado, consumindo-a, vem a transformá-la em outra espécie de bem da vida (luz, calor, frio, força, movimento ou qualquer outro tipo de utilidade).

Portanto, apenas por “ficção” e que se pode entrever, na “circulação” de energia elétrica, duas operações distintas: uma, da fonte geradora a rede distribuidora; outra, desta ao consumidor final.

V - Remarcamos que a situação ora retratada não se altera, ainda quando a produtora e a distribuidora de energia elétrica forem empresas distintas, já que, como vimos e revimos, a incidência do ICMS dá-se somente no instante em que a energia elétrica vem regularmente consumida.

Estamos com isso querendo significar que, nas etapas anteriores ao consumo de energia elétrica, deixa de ocorrer o *fato imponible* do ICMS, não acarretando, portanto, qualquer dever de pagar o tributo. Melhor explicitando, a distribuidora, na hipótese ora., considerada não tem porque recolher, ainda que na condição de *substituta tributária*, o ICMS da fornecedora de energia

elétrica: como visto, esta exação só é devida quando a *mercadoria* chega regularmente ao consumidor final.

Assim, não é técnico falar em *diferimento* do ICMS, quando a energia elétrica circula da empresa geradora para a distribuidora. O que há, nesta etapa preparatória ao fornecimento da mercadoria ao consumidor final é uma mera *situação de não incidência*. (*Id.Ibid.*, p. 266-272)

Ricardo Lobo Torres, ao examinar o aspecto temporal, acentuou que (...):

O fato gerador do ICMS apenas se aperfeiçoa, deflagrando o nascimento da obrigação tributária, com o fornecimento da energia elétrica ao consumidor final, que é a “última operação” ou “operação final” referida no ADCT (art. 34, § 9º) e na LC 87/1996 (art. 9º, § 1º, II).

O termo fornecimento ingressou no direito brasileiro ainda ao tempo do antigo Imposto único sobre Energia Elétrica e perdura até hoje na legislação sobre a concessão e as tarifas do serviço público, para significar a entrega da mercadoria pelas concessionárias aos consumidores finais.

O momento da saída do estabelecimento do concessionário coincide com o da entrega do bem ao consumidor. (*Id. Ibid.*, p. 14-15)

Bruno Oliveira Cardoso, reconhecendo que o consumo é o que materializa a hipótese de incidência do ICMS incidente sobre energia elétrica, leciona:

A utilização efetiva de energia elétrica, equiparada à mercadoria, de acordo com a legislação em vigor, constitui fato gerador do Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de comunicações (ICMS), de competência estadual, por força do art. 155, inciso II, da Constituição Federal.

JURISPRUDÊNCIA

Portanto, sendo a energia elétrica, para fins tributário, considerada mercadoria, é pacífico o entendimento de que sua transmissão configura hipótese de incidência do ICMS, e de acordo com os critérios que compõem a Regra Matriz de Incidência Tributária -tomando por base as normas trazidas à baila - temos como critério como critério material do fato gerador do tributo *sub oculis* - ICMS - o efetivo consumo da energia elétrica, consubstanciado na transmissão de eletricidade ao estabelecimento consumidor, sendo a base de cálculo o valor da energia efetivamente consumida. (*Contratos de Demanda no Fornecimento de Energia Elétrica - Impossibilidade de Incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Telecomunicações e Transporte Interestadual e Intermunicipal-ICMS in Revista Jurídica Tributária*, ano 1, n.º 2, 2008, p. 101-104)

Não há, portanto, controvérsia doutrinária sobre o elemento temporal da hipótese de incidência do ICMS incidente sobre energia elétrica, fincado no critério do consumo.

O Superior Tribunal de Justiça não tardou a seguir a valiosa contribuição doutrinária. No julgamento do Recurso Especial n.º 960.476/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, submetido à sistemática dos recursos representativos de controvérsia prevista no art. 543-C do CPC e na Resolução STJ n.º 08/2008, a Primeira Seção assentou que “o ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrada no estabelecimento da empresa”.

Para manter fidelidade ao aresto, transcrevo sua ementa:

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

1. A jurisprudência assentada pelo STJ, a partir do julgamento do REsp 222.810/MG (1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.05.2000), é no sentido de que “o ICMS não é imposto incidente sobre tráfico jurídico, não

sendo cobrado, por não haver incidência, pelo fato de celebração de contratos”, razão pela qual, no que se refere à contratação de demanda de potência elétrica, “a só formalização desse tipo de contrato de compra ou fornecimento futuro de energia elétrica não caracteriza circulação de mercadoria”. Afirma-se, assim, que **“o ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrado no estabelecimento da empresa”**.

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

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

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

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 960.476/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 13.05.2009, sem grifos no original)

O voto condutor do precedente traz esclarecimento, aqui já abordado, de que “a energia elétrica só é gerada e só circula quando há consumo”. Para o eminente Relator, “há um dado da realidade que não pode ser ignorado: a energia elétrica é um bem insuscetível de ser armazenado ou depositado. Ela só é gerada para ser imediatamente consumida. Dito de outra forma: a energia elétrica é gerada porque é consumida. Não há geração e nem circulação sem que haja consumo. Por isso mesmo, não se pode conceber a existência de fato gerador de ICMS sobre operações de energia elétrica sem que haja a efetiva utilização dessa especial ‘mercadoria’”.

Definido o **consumo** como **elemento temporal** da obrigação tributária do ICMS incidente sobre energia elétrica, o **aspecto espacial**, por dedução lógica, é o local onde consumida a energia, vale dizer, onde, saindo da rede elétrica, ingressa no estabelecimento consumidor, transformando-se em calor, frio, movimento etc.

Aqui é possível aferir: o critério temporal do ICMS - energia elétrica é o **momento** do consumo e o **espacial** o local onde ela é consumida.

Embora as fases anteriores ao consumo (geração e distribuição) influam na determinação da base de cálculo da energia, como determinam os arts. 34, § 9º, do ADCT e 9º da LC 87/96, não configuram hipótese isolada e autônoma de incidência do ICMS, de modo que, furtada a energia antes da entrega a consumidor final, não ocorre o fato gerador do imposto, sendo impossível sua cobrança com base no valor da operação anterior, vale dizer, daquela realizada entre a empresa produtora e a distribuidora de energia.

(E) Doutrina específica sobre ICMS e furto de energia.

A orientação grassada no acórdão recorrido está em harmonia com a doutrina majoritária.

Roque Antônio Carrazza leciona o seguinte:

5.1.4. O “furto de energia elétrica”. Sua intributabilidade por meio de ICMS.

I - Muito se tem discutido acerca da incidência de ICMS nos casos de *furto de energia elétrica*, nas modalidades conhecidas como *adulteração de medidores*, *“gato”* etc.

Mais: na hipótese de não haver tal incidência, perquire-se se isto ocorre exclusivamente no elo da cadeia onde se constatou o ilícito, ou sobre todo o processo de comercialização da energia, considerando-se que a empresa geradora é distinta da distribuidora, havendo entre ambas a celebração de contrato de compra e venda do produto.

Questiona-se, finalmente, se, no caso de o consumidor, autor da manobra fraudulenta, reconhecer o fato, celebrando com a distribuidora “termo de confissão de dívida e parcelamento”, o ICMS será devido sobre o total do valor confessado ou, pelo contrário, considerando que a energia elétrica não é fisicamente recuperável, este valor será havido como ressarcimento de custo - e, assim, não-sujeito à incidência do tributo.

II - Como já demonstramos, para que haja incidência do ICMS Energia Elétrica é imprescindível ocorra uma operação jurídica com o consumidor final. Noutro giro: só há falar em nascimento do dever de pagar ICMS quando o fornecimento de energia elétrica decorrer de um negócio jurídico regular.

*A contrario sensu, o ICMS deixa de ser devido nos casos em que a energia elétrica se perde, quer por razões físicas (“vazamentos” no sistema), quer por motivos de ordem criminal (*furto*). É que, inexistindo consumo regular, ausente está – pelo menos sob a óptica do Direito Tributário – qualquer operação relativa ao fornecimento de energia elétrica.*

Do exposto, temos que, havendo tais ocorrências, deixa de existir espaço jurídico para que se cogite, seja a que pretexto for, de nascimento da obrigação de recolher ICMS-Energia Elétrica.

Deveras, os eventos posteriores a tal “perda”, ainda que envolvam o ressarcimento dos prejuízos causados, não tem significação tributária – ou se preferirmos, absolutamente não tipificam o fato imponible (fato gerador “in concreto”) da exação em tela. Positivamente, não se está diante de operação jurídica de fornecimento de energia elétrica (ICMS, 13ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2009, pp. 272-273).

Sacha Calmon Navarro Coelho, em parecer à consulta formulada pela Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica-ABRADEE, respondeu o seguinte:

11. RESPOSTA AO QUESITO

As perdas de energia elétrica estão sujeitas ao ICMS?

Resposta: Absolutamente não, por isso que, no caso da energia elétrica, há apenas uma base de cálculo (concentração da incidência), que é a do preço da venda da energia ao consumidor ao final, como vimos de ver ao longo do parecer.

JURISPRUDÊNCIA

Ao longo da cadeia produção (geração), transmissão em linha (ou transporte), distribuição por redes (teias) e consumo, há incidência do ICMS, com os agentes anotando o imposto das operações anteriores inerentes aos respectivos misteres, mas a cobrança do imposto dá-se somente na fase do consumo, quando a carga global do ICMS é repassada ao consumidor final (não cumulatividade). As tarifas levam em linha de conta os encargos fiscais, por dentro e por fora, nos custos da geração, do transporte (transmissão) e da distribuição, bem como uma estimativa de perdas técnicas e financeiras. Eis o resumo da questão. Juridicamente falando existe tão somente uma base de cálculo para a incidência da alíquota que grava o preço da energia posta à disposição do consumidor final, por força de lei (princípio da repercussão necessária). A autoridade administrativa não tem competência constitucional para inventar outra base de cálculo são matérias sob reserva de lei (princípio da obrigação *ex-lege*), como referem os autores, a jurisprudência e a legislação trazidas à baila. As perdas técnicas desde a geração da energia até o seu consumo são prejuízos, jamais valor acrescido, motivo pelo qual são indenizadas nas tarifas, sobre as quais incide o ICMS. É dislate inominável a pretensão de tributá-las; já houve a compensação delas no preço cobrado do consumidor final.

Por outro lado, as perdas financeiras decorrentes de fato de terceiros prejudicam as distribuidoras, subtraindo-lhes mercadoria vendável, ademais de sem recuperadas, quando descobertas as fraudes e roubos, momento em que ocorre a recuperação do faturamento e do ICMS (Parecer de 05.03.2001, em resposta a consulta da ABRADÉE).

Portanto, nada há para reformar no aresto recorrido. O ICMS não incide sobre a energia elétrica “perdida” (furtada) nas operações de transmissão e distribuição por absoluta intributabilidade em face da não ocorrência do fato gerador, que só se materializa com o consumo.

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

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

SEGUNDA TURMA

Número Registro: 20110194395-2

**PROCESSO
ELETRÔNICO**

**REsp
1.306.356/PA**

Número Origem: 200630040604

PAUTA: 28082012

JULGADO: 28082012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO PARÁ
PROCURADOR : ELÍSIO AUGUSTO VELLOSO BASTOS E
OUTRO(S)
RECORRIDO : CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ SA CELPA
ADVOGADO : CARLA MIRIAM FONSECA PINTO DE
ALMEIDA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). JOSÉ ALOYSIO CAVALCANTE CAMPOS - PROCURADOR ESTADO, pela parte RECORRENTE: ESTADO DO PARÁ

CERTIDÃO

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

“A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque.”

Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha votaram com o Sr. Ministro Relator.

(Ementa publicada no DJe de 04.09.2012).

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAL DA PRESTAÇÃO EFETIVA DOS SERVIÇOS COMO O DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO. EMPRESA QUE ATUA EM MAIS DE UM MUNICÍPIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

RELATOR	: MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA
RECORRENTE	: ARCONSULT CONSULTORIA E ASSESSORIA TÉCNICA LTDA
ADVOGADO	: RICARDO J L PRAGANA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO	: MUNICÍPIO DE RECIFE
PROCURADOR	: HUMBERTO CABRAL VIEIRA DE MELO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAL DA PRESTAÇÃO EFETIVA DOS SERVIÇOS COMO O DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO. DL N. 406/1968 E LC N. 116/2003. CDA QUE NÃO CONTÉM TODOS OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO. EMPRESA QUE ATUA EM MAIS DE UM MUNICÍPIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

– A Certidão de Dívida Ativa (CDA) é o título executivo dos créditos da Fazenda Pública, constituído pela própria Administração, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, abrangendo o lançamento, a inscrição e a extração da dita Certidão, que instrumenta ou aparelha a execução fiscal; a CDA deve indispensavelmente trazer no seu próprio contexto todos os elementos da obrigação, entre os quais o seu legítimo credor ou ente tributante.

– No ISS, tributo municipal, o fato gerador ocorre no local da prestação do serviço, salvo se o prestador, não mantendo unidade de produção nesse local, realizar a prestação a partir da sua matriz, sediada em Município diverso, hipótese em que será a Municipalidade onde se acha instalada a sua direção-geral a competente para a exigência desse imposto.

– O contribuinte executado pode, em procedimento de exceção, obter a declaração de inexigibilidade de obrigação tributária, se a CDA que a instrumenta não revela a presença de todos os elementos desse dever jurídico, nos casos em que essa constatação é manifesta e reconhecida sem necessidade de instrução dilargada.

Recurso a que se dá provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 28 de agosto de 2012(data do julgamento).

MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA, Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Recurso especial interposto por Arconsult Consultoria e Assessoria Técnica Ltda. contra o acórdão de fls. 349-352, da 8ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Pernambuco, assim ementado:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. QUESTÕES QUE DEMANDAM DILAÇÃO PROBATÓRIA. **1.** Agravo de instrumento interposto contra decisão que indeferiu a exceção de pré-executividade apresentada pela parte agravante em sede de Execução Fiscal. **2.** No que pertine à admissibilidade de exceção de pré-executividade em sede de execução fiscal, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 393 (DJe de 07/10/2009), dispondo que *‘A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória’*. **3.** A demonstração da *ilegitimidade ativa* do Município do Recife demandaria, em sede de pré-executividade, a *prova cabal*, fora de dúvidas, de que todas as receitas glosadas dizem respeito a serviços prestados em outros municípios. **4.** Todavia, não é possível extrair essa conclusão dos elementos probatórios constantes dos autos e, nesse panorama – que denota incerteza fática quanto ao local em que prestados *todos* os serviços glosados – exsurge processualmente inviável o manejo da pré-executividade. **5.** De resto, a eventual existência de serviços prestados a municípios outros que não Recife, conquanto suscetível, por óbvio, de afastar *parte* da autuação, não tem o condão de elidir a certeza e/ou liquidez do título, exatamente por tratar de questão que demanda o *prévio exame, com a correspondente dilação probatória, do local da prestação de serviços*. **6.** Agravo improvido, à unanimidade.”

O Tribunal de origem conheceu dos embargos de declaração “para fins de questionamento, porém” negou-lhes “provimento” (fl. 63), possuindo o acórdão respectivo a seguinte ementa:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. **1.** A decisão embargada, clara por seus próprios termos, consignou que, no agravo de instrumento subjacente, a agravante, ora embargante, sustentou o cabimento da exceção de pré-executividade alegando ausência de condição da ação. **2.** Deveras, a embargante suscitou a ilegitimidade ativa do Município do Recife, ao argumento de que este estaria exigindo tributo relativo a serviços prestados fora do seu território. **3.** Nesse panorama, a decisão embargada fixou, inicialmente, a admissibilidade da exceção de pré-executividade em sede de execução fiscal, desde que relativamente a matérias conhecíveis de ofício, que não demandem dilação probatória, nos termos da Súmula nº 393, do STJ. **4.** No mérito, o acórdão embargado consignou que *‘a demonstração da ilegitimidade ativa do Município do Recife demandaria, em sede de pré-executividade, a prova cabal, fora de dúvidas, de que todas as receitas glosadas [pela autuação fiscal que deu origem à cobrança executiva] dizem respeito a serviços prestados em outros municípios’*. **5.** Concluiu-se, pois, que mesmo tendo restado evidenciada nos autos a prestação de serviços envolvendo atividades realizadas em mais de um Município, essa circunstância, não obstante possa, em tese (e de modo absolutamente dependente de instrução probatória), conduzir ao afastamento de parte da autuação, não tem o condão de elidir, em sede de pré-executividade, a certeza e/ou a liquidez do título executivo, haja vista a ausência de provas nos autos de que *‘tais serviços tenham sido efetivamente contratados ou executados com base na estrutura funcional da filial de São Lourenço da Mata, e não com base na sede de Recife’*. **6.** Nesse contexto, a discussão sobre se todos ou se apenas parte dos serviços foram prestados no Município do Recife não altera as conclusões do julgado embargado, uma vez que a verificação dessa circunstância, em qualquer caso, demanda dilação probatória incabível em sede de pré-executividade. **7.** Assim, exatamente porque a discussão diz respeito do local da prestação de serviços demanda dilação probatória, *não cabe exceção de pré-executividade para desconstituir* o título executivo corporificado na Certidão da Dívida Ativa, a qual, como cediço, goza de presunção tanto de *certeza* quanto de *liquidez*. **9.** Aclaratórios improvidos, à unanimidade” (fl. 60).

JURISPRUDÊNCIA

Sustenta a recorrente que “o acórdão reconheceu que parte dos serviços *foram prestados* fora do Recife, fato este que, evidenciando a *ilegitimidade ad causam* do Município para a tributação dessa parcela dos serviços, implica, igualmente, na conclusão de que foram incluídos no lançamento fiscal, sob uma única rubrica e montante, valores indevidos ao ente municipal, invalidando-se, insofismavelmente, o lançamento fiscal em análise” (fl. 77).

Afirma que a questão federal em evidência diz respeito à interpretação do art. 12 do Decreto-Lei n. 406/1968 e invoca divergência com julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (fl. 81) e desta Corte (fls. 87-92) sobre a competência para realizar a cobrança do ISS e sobre a invalidade de um único lançamento.

O Município de Recife – PE apresentou contrarrazões (fls. 113-130), e o especial não foi admitido na origem (fls. 135-138), tendo seguimento por força da decisão de fl. 183, que proveu o respectivo agravo.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAL DA PRESTAÇÃO EFETIVA DOS SERVIÇOS COMO O DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO. DL N. 406/1968 E LC N. 116/2003. CDA QUE NÃO CONTÉM TODOS OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO. EMPRESA QUE ATUA EM MAIS DE UM MUNICÍPIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

– A Certidão de Dívida Ativa (CDA) é o título executivo dos créditos da Fazenda Pública, constituído pela própria Administração, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, abrangendo o lançamento, a inscrição e a extração da dita Certidão, que instrumenta ou aparelha a execução fiscal; a CDA deve indispensavelmente trazer no seu próprio contexto todos os elementos da obrigação, entre os quais o seu legítimo credor ou ente tributante.

– No ISS, tributo municipal, o fato gerador ocorre no local da prestação do serviço, salvo se o prestador, não mantendo unidade de produção nesse lo-

cal, realizar a prestação a partir da sua matriz, sediada em Município diverso, hipótese em que será a Municipalidade onde se acha instalada a sua direção-geral a competente para a exigência desse imposto.

– O contribuinte executado pode, em procedimento de exceção, obter a declaração de inexigibilidade de obrigação tributária, se a CDA que a instrumenta não revela a presença de todos os elementos desse dever jurídico, nos casos em que essa constatação é manifesta e reconhecida sem necessidade de instrução dilargada.

Recurso a que se dá provimento.

VOTO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA (Relator):

Nas razões do seu apelo nobre, pretende a recorrente a reforma do acórdão *a quo* ao argumento de que o Município de Recife – PE não tem legitimidade para a cobrança integral dos créditos de ISS constantes do título executivo fiscal (CDA), uma vez que parte dos serviços foram prestados em outros municípios, por isso aduz a nulidade da CDA por ausência de certeza e liquidez.

Quanto ao ponto, veja-se o que consignou a Corte de origem:

“Conclui-se, pois, que mesmo tendo restado evidenciada nos autos a prestação de serviços envolvendo atividades realizadas em mais de um Município, essa circunstância, não obstante possa, em tese (e de modo absolutamente dependente de instrução probatória), conduzir ao afastamento de parte da autuação, não tem o condão de ilidir, em sede de pré-executividade, a certeza e/ou a liquidez do título executivo, haja vista a ausência de provas nos autos de que tais serviços tenham sido efetivamente contratados ou executados com base na estrutura funcional da filial de São Lourenço da Mata, e não com base na sede de Recife” (fl. 62).

Do trecho acima transcrito, constata-se que o acórdão recorrido assentou a evidência da prestação de serviços em mais de um município, sendo que

essa afirmação da egrégia Corte pernambucana basta, por si só, para elidir a higidez jurídica da CDA, uma vez que esse título deve, sempre, espelhar situação objetiva de obrigação tributária devidamente acertada nas instâncias administrativas do lançamento.

Essa conclusão decorre inevitavelmente da adstrição da administração à legalidade tributária, tema sobre o qual o magistério da doutrina e da jurisprudência são acordes, em prezável coincidência de pontos de vista jurídicos; como corolário desse entendimento, pode-se afirmar que não cabe à municipalidade (nem a nenhum credor tributário) cobrar do contribuinte nada além do que efetivamente lhe corresponde como obrigação, devendo a CDA espelhar fielmente o valor do crédito e os demais elementos que configuram a obrigação e a instrumentam no título executivo.

A orientação do Superior Tribunal de Justiça, a respeito do lugar da ocorrência do fato gerador do ISS, para o efeito de definir a municipalidade tributante (um dos elementos da obrigação), é firme no sentido de afirmar que esse lugar é o da prestação do serviço, como se vê nestas paradigmáticas decisões, adotadas, por sinal, em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, em concordância com a diretriz anteriormente estabelecida:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. SUJEITO ATIVO. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. ENTENDIMENTO FIRMADO NO JULGAMENTO DO RESP 1.117.121/SP MEDIANTE UTILIZAÇÃO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 08/2008 DO STJ. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. VIOLAÇÃO À CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que o ISS, na vigência do Decreto 406/1968, é devido ao Município em que o serviço é efetivamente prestado, e não àquele onde se encontra sediado o estabelecimento prestador.

2. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.117.121/SP, sujeito ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

[...]” (AgRg no AREsp 101.835/GO, Ministro Herman Benjamin, DJe de 24.4.2012).

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE FIM.

1. Cinge-se a controvérsia em saber qual Município é titular do crédito de ISSQN: o Município de Cariacica, onde é prestado o serviço desenvolvido pelo contribuinte (lavanderia); ou o Município de Vitória, local da filial administrativa da empresa (captação de clientela, entrega da mercadoria e pagamento).

2. Considera-se como local do estabelecimento prestador a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica.

3. No presente caso, o Município de Vitória (recorrente) não é o local da prestação de serviços, mas sim onde se executam as atividades de captação da clientela (atividade meio). Portanto, não pode o recorrente ser o beneficiário do tributo.

4. A jurisprudência do STJ afirma que, ‘envolvendo a atividade, bens e serviços, a realidade econômica que interessa ao Direito Tributário impõe aferir o desígnio final pretendido pelo sujeito passivo tributário, distinguindo-se a atividade meio, da atividade fim, esta última o substrato da hipótese de incidência.’ (REsp. 805.317, Rel. p/ácórdão Min. Luiz Fux, DJ17.8.2006).

5. Agravo regimental improvido” (AgRg no REsp. 1.251.753/ES, Ministro Humberto Martins, DJe de 27.9.2011).

É bem verdade que a LC n. 116/2003 alterou o sistema de cobrança do ISS, para dar como competente para a sua exigência o município sede (domicílio) do prestador dos serviços, mas somente quando não houvesse, nos locais de realização efetiva das atividades, unidade produtiva do mesmo prestador, ou seja, quando o serviço fosse prestado a partir da sua matriz ou sede, o que não é a hipótese dos autos, como foi consignado no acórdão recorrido.

Veja-se o que estatui a LC n. 116/2003:

JURISPRUDÊNCIA

“Art. 3º - O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local: (LC 123, de 2006).

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI – da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII – da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII – da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX – do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X – (VETADO)

XI – (VETADO)

XII – do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII – da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV – da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV – onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XVII – do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVIII – da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XIX – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XX – do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI – da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII – do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

§ 1º – No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

§ 2º – No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

§ 3º – Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuando os serviços descritos no subitem 20.01.

JURISPRUDÊNCIA

Art. 4º – Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.”

Aproveito a oportunidade deste julgamento, para reafirmar que o título executivo da Fazenda Pública (CDA) deve trazer no seu contexto todos os elementos configuradores da obrigação do contribuinte, entre os quais se inclui, por óbvio, o titular ou credor da prestação pecuniária (ente tributante), sendo fora de dúvida que esse dado é elementar da validade da CDA. Se assim não se entender – diz-se isso apenas para argumentar –, o processo de execução fiscal seria igual a uma ação ordinária de cobrança de dívida, na qual todos os elementos da obrigação podem ser revelados no trâmite do processo, mediante atividade probatória ampla.

No processo de execução fiscal, pelo contrário, como já frisei, todos os elementos da obrigação são previamente constituídos e expressos na CDA, orientando a doutrina e a jurisprudência que, ausente qualquer desses elementos, tem-se a imprestabilidade executória do título, o que pode ser reconhecido em cognição sumária de pré-executividade, por não se exigir dilação probatória; consigno, mas apenas como *en passant*, que, sendo a CDA falta de qualquer dos seus dados configuradores, o controle da sua inexecutividade pode ser exercido até mesmo por meio do mandado de segurança.

Com essa fundamentação, voto pelo provimento do recurso, para declarar a inexigibilidade da CDA, tal como está emitida, mas evidentemente sem prejuízo de que a administração, mediante atividade administrativa regular, promova novo lançamento, nova inscrição do seu crédito em Dívida Ativa e a expedição de nova CDA.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

JURISPRUDÊNCIA

CERTIDÃO

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

“A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco.”

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

(Ementa publicada no DJe de 04.09.2012).

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. DECLARAÇÃO EM DCTF. PEDIDO DE REVISÃO DO LANÇAMENTO. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL.

REEXAME NECESSÁRIO CÍVEL Nº 0010629-40.2012.404.9999/
PR

RELATOR : Juiz Federal LUIZ CARLOS CERVI

PARTE AUTORA : GRANJA ECONOMICA AVICOLA LTDA/

ADVOGADO : Humberto Bergmann Avila e outros

PARTE RE' : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

REMETENTE : JUIZO DE DIREITO DA 1A VARA CIVEL DA COMARCA DE CASTRO/PR

EMENTA

EXECUÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO. PRESCRIÇÃO.

O procedimento administrativo de revisão do lançamento, porquanto causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, impede o decurso do prazo prescricional, que só começa a correr após a notificação de sua decisão final.

ACÓRDÃO

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

integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 11 de setembro de 2012.

REEXAME NECESSÁRIO CÍVEL Nº 0010629-40.2012.404.9999/
PR

RELATOR	: Juiz Federal LUIZ CARLOS CERVI
PARTE AUTORA	: GRANJA ECONOMICA AVICOLA LTDA/
ADVOGADO	: Humberto Bergmann Avila e outros
PARTE RE'	: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR	: Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional
REMETENTE	: JUIZO DE DIREITO DA 1A VARA CIVEL DA COMARCA DE CASTRO/PR

RELATÓRIO

Trata-se de remessa oficial de sentença que, julgando procedentes os embargos à execução fiscal opostos por GRANJA ECONÔMICA AVÍCOLA LTDA., extinguiu o feito executivo sob o fundamento de que os créditos tributários foram atingidos pela prescrição, com base no art. 156, V, do CTN e *c/c* art. 269, IV, do CPC.

JURISPRUDÊNCIA

Intimada da sentença em 08-06-2010, a União Federal interpôs apelação somente em 22-10-2010, pelo que o recurso não foi conhecido, por intempestivo (fl. 627).

Por força da remessa oficial, vieram os autos a este Tribunal.

É o relatório.

VOTO

Cumpre, inicialmente, um breve relato dos fatos.

Em maio de 1993, a embargante GRANJA ECONÔMICA AVÍCOLA LTDA., ajuizou uma ação ordinária declaratória negativa de débito com pedido de compensação com outros tributos federais (fls. 41/46), que tramitou, inicialmente sob o n.º 134/93, no juízo estadual da Comarca de Castro/PR, visando à declaração da inconstitucionalidade do FINSOCIAL no percentual excedente a 0,5%, bem como compensar os valores pagos a maior.

O juiz estadual declarou-se incompetente (fl. 163), tendo os autos sido encaminhados para a 3ª Vara Federal de Curitiba/PR, onde foram processados sob o n.º 94.0000.308.0, e após regular trâmite em 1º, 2º e superior instâncias, restou reconhecido em favor da embargante (trânsito em julgado em 29-04-1998 - fl. 226) o direito de ser ressarcida dos valores recolhidos a maior do que a alíquota 0,5% a título do FINSOCIAL e compensar com débitos devidos à COFINS.

Com base nisso, a autora, por sua conta e risco, procedeu à compensação dos créditos de FINSOCIAL com débitos de COFINS relativos à competência dos exercício de 1998 e 1999, e entre estas as competência de jan, fev e março de 1999 (DCTFs - fls. 96/98), cujos valores compensados nestes competências, são objeto da execução ora apensada e objeto destes embargos.

Depreende-se que tais lançamentos não restaram expressamente homologados pelo fisco, lhe dispondo o direito de lançar a diferença acaso existente.

Em decorrência destes fatos, inaugurou-se um fato suspensivo do prazo prescricional, no momento em que a Receita Federal do Brasil, em 29/ julho/1999, instaurou procedimento de diligência fiscal (fls.332 e seguintes) para auditar se houve a correta compensação dos valores.

Constatada a divergência dos valores compensados a maior, a RFB através do MEMORANDO n. 215/99 (fl.364) de 06/agosto/1999, determinou a abertura de Processo de Acompanhamento Judicial n. 10.980.009226/93-14, em desfavor da embargante.

Com a emissão em 16/11/2000, de aviso de cobrança administrativa domiciliar, fls. 465 e seguintes, foi a embargante devidamente intimada, em data de 13/08/2001 (doc.fl.517), na pessoa de seu sócio gerente Sr. Eltso Okko Kijinga, conforme documento de intimação de nº. 004-2001 (fl.516), tendo a embargante, em data de 12/07/2004 (fl.518) se manifestado em contrariedade à cobrança, sendo da decisão intimada em 14/02/2005 (fls.519/520), e novamente notificada através da comunicação 314/2006 (fl.521) de que poderia, a contar da data do recebimento do AR/EBCT (13/10/2006 -fl.522), aditar a impugnação no prazo de 30 dias.

Como se vê, o caso trata de lançamento por homologação no qual o contribuinte declarou o débito de CONFINS mediante DCTF, e efetuou, por sua conta e risco, a compensação desse débito com créditos de FINSOCIAL e de base de cálculo negativa de CSLL (fls. 96-98), tendo o FISCO, posteriormente, entendido que os valores pagos foram a menor, porquanto os créditos de FINSOCIAL seriam insuficientes para extinguir os débitos de COFINS, procedendo à sua cobrança.

Pois bem, o magistrado *a quo* corretamente assentou na sentença (fls. 557-565) que o prazo prescricional iniciou na data do vencimento dos débitos

JURISPRUDÊNCIA

declarados na DCTF. Assim, uma vez que os débitos eram de jan. a março de 1999 (fls. 96-98), os vencimentos ocorreram de fev. a abril de 1999, tendo dessa data iniciado o prazo prescricional (*v.g.* REsp n.º 1.120.295-SP - 1ª Seção - unânime - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 21-05-2010). Contudo, não se operou a prescrição, pois a contar do ano de 1999 ocorreram fatos que suspenderam a prescrição, até meados do ano 2006, como se explicitou anteriormente.

Nesse tipo de lançamento, ou seja, auto-lançamento, e ainda no qual há o pagamento parcial do débito, o prazo prescricional é o do art. 150, § 4º, bem como, havendo procedimento administrativo, não há que se falar em decadência, pois o lançamento já foi feito, tampouco em prescrição, pois está só iniciada após a notificação da decisão final administrativa, haja vista que suspende a exigibilidade do crédito durante sua tramitação (CTN, art. 151, III *c/c* art. 174, *caput* - Nesse sentido: RE n.º 93749-RJ - 1ª T. - unânime - Rel. Min. Néri da Silveira - DJ 02-04-1982; ERE n.º 94.462-SP - Pleno - unânime - Rel. Min. Moreira Alves - DJ 17-12-1982).

Assim, instaurado o Procedimento Administrativo de Inscrição em Dívida Ativa n.º 10940.500964/2002-67 em 23-11-2000 (fls. 512-513), que trata especificamente do período de apuração de COFINS de jan. a março 1999, restou suspensa a exigibilidade do crédito tributário, de modo que somente com a conclusão do procedimento administrativo-fiscal, em 29-06-2007 (fl. 113), é que ocorreu a constituição definitiva do crédito tributário, começando, então, a correr o prazo prescricional.

Dessarte, ajuizada a execução fiscal em 07-11-2007, não há que se falar em prescrição do crédito tributário.

Invertida a sucumbência, condeno a embargante, GRANJA ECONÔMICA AVÍCOLA LTDA, no pagamento das custas. Deixo de fixar honorários advocatícios, porquanto já incluídos na execução em percentual sobre a CDA.

Ante o exposto, voto por dar provimento à remessa oficial.

Juiz Federal LUIZ CARLOS CERVI

Relator

(Ementa disponibilizada no DE da Justiça Federal da 4ª Região, divulg. 19.09.2012, p. 23/24).

Decisões monocráticas

ICMS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ÁGUA E ENERGIA ELÉTRICA. BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE. OBJETIVIDADE DA FALTA FISCAL.

RECURSO ESPECIAL nº 1299019 - RJ (2011/0301068-2)

RELATOR : MIN. BENEDITO GONÇALVES

RECORRENTE : POSADAS DO BRASIL LTDA

ADVOGADOS : MARCELO REINECKEN DE ARAUJO E OUTRO(S)

: EMMANUEL BIAR DE SOUZA

: HUMBERTO LUCAS MARINI

RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR : FLÁVIO GUIMARÃES GONÇALVES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 136 DO CTN. RESPONS-

BILIDADE OBJETIVA. ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE. INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA QUANTO À APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 98/STJ. MULTA PROCESSUAL AFASTADA. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO

Trata-se de recurso especial interposto por Posadas do Brasil Ltda., com fulcro nas alíneas a, b e c do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, o qual negou provimento a agravo regimental para manter, *in totum*, decisão monocrática assim emendada (fl. 212):

DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. Embargos de devedor oferecidos por contribuinte executado por multa aplicada em razão de falta de escrituração de recolhimento de ICMS (Lei Estadual 2.657/96, art. 59, XIII).

1. O dispositivo legal que prevê multa pela falta de escrituração de recolhimento de ICMS não fere o art. 150, IV, da Constituição Federal. Precedentes deste Tribunal.

2. A simples inobservância da obrigação tributária acessória a converte em principal, ex vi do art. 113, § 3º, do CTN.

3. Ocioso ter agido de boa-fé o contribuinte, eis que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, salvo disposição em contrário, como disposto no art. 136 do CTN.

4. Ausência de violação aos princípios da isonomia, razoabilidade e proporcionalidade quando a forma de cálculo da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória decorre diretamente de lei.

5. Apelo manifestamente improcedente, ao qual se nega seguimento.

Os embargos de declaração foram rejeitados, com imposição de multa, conforme ementa de fl. 243.

No apelo especial (fls. 256-273), a parte recorrente alega, preliminarmente, violação do art. 535 do CPC, ao argumento de que a Corte local não se manifestou sobre pontos importantes para o deslinde da controvérsia. Quanto ao juízo de reforma, além de dissídio jurisprudencial, aduz ofensa aos arts.

100, 112, 136, 138 e 146 do CTN e 538, parágrafo único, do CPC. Para tanto, defende que:

i) o descumprimento da obrigação acessória, relativa à falta de escrituração das notas fiscais de entrada de ICMS, referente ao fornecimento de água e à coleta de esgoto, não decorreu de má-fé da contribuinte, nem causou prejuízo ao erário, já que o tributo foi devidamente recolhido, razão por que deve ser mitigada a responsabilidade prevista no art. 136 do CTN; ii) a única prejudicada pela falta de escrituração foi a própria contribuinte, pois deixou de aproveitar os respectivos créditos;

iii) a multa na razão de 7% sobre a operação de entrada não registrada é desproporcional, devendo ser aplicada punição mais branda, nos termos do art. 112 do CTN, já que a legislação estadual prevê multas com valores fixos e módicos para o descumprimento de outros deveres acessórios; e

iv) os aclaratórios aviados na origem não tinham caráter protelatório, devendo ser afastada a multa processual cominada.

Contrarrrazões às fls. 346-357.

O recurso especial subiu por força de decisão exarada nos autos do Ag 1.148.005/RJ.

É o relatório. Passo a decidir.

Inicialmente, extrai-se dos autos que a Corte a quo empregou fundamentação suficiente para dirimir a controvérsia, dispensando, portanto, qualquer integração à compreensão do que fora por ela decidido.

Nessa esteira, depreende-se que o acórdão recorrido reconheceu a legitimidade da imposição da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, independentemente de boa-fé ou prejuízo ao erário. Além disso, consignou que a multa a ser aplicada para a falta de escrituração dos recolhimentos de ICMS está especificada pela legislação estadual. Veja-se (fl. 229):

A sanção aplicada à apelante em nada se assemelha a confisco, sendo apenas e tão somente instrumentado de coerção, instituído pelo art. 59, XIII, da Lei Estadual 2.657/96, a fim de dar eficácia ao comando legal no sentido da escrituração dos recolhimentos de ICMS. Na verdade, objetiva dotar o Fisco de mecanismos de eficácia de sua função fiscalizadora e de combate à sonegação. Nisso não se pode ver qualquer intento confiscatório, portanto, qualquer

incompatibilidade com o art. 150, IV, da Constituição da República. A propósito, o dispositivo da lei estadual teve sua constitucionalidade reconhecida difusamente por esta Corte, como se destaca do julgado a seguir:

[...]

Prevê o art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional que a obrigação acessória se converte em principal - relativamente à penalidade pecuniária - pelo simples fato de sua inobservância, o que houve na hipótese.

Ter agido de boa-fé não importa qualquer modificação na penalidade, uma vez que o CTN dispõe em seu art. 136 que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, salvo disposição em contrário. O mesmo se pode dizer quanto a ser a única prejudicada com ao alegado equívoco já que, tendo recolhido o tributo, no caso, ICMS, ficou impossibilitada de se utilizar dos créditos a que teria direito se tivesse havido escrituração. Em tais circunstâncias, nada inquina o crédito representado na Certidão da Dívida Ativa que aparelha a execução fiscal, não havendo falar em desrespeito aos princípios da isonomia e da razoabilidade ou proporcionalidade.

Afasto, pois, a alegada infringência ao art. 535 do CPC. No que tange ao juízo de reforma, registro, de pronto, que não é possível conhecer do presente recurso especial pela alínea b do permissivo constitucional, na medida em que o recorrente não apontou qual o ato de governo local julgado válido pelo acórdão recorrido e que ora é contestado em face de lei federal. Frise-se que auto de infração não constitui ato de governo, mas, sim, ato administrativo vinculado.

Da mesma forma, também não é possível conhecer apelo nobre pela alínea c, na medida em que o recorrente não logrou demonstrar o indicado dissídio jurisprudencial a esse respeito, nos moldes preconizados pelo art. 225, §§ 1º e 2º, do RISTJ.

Com efeito, o recorrente deixou de realizar o cotejo analítico entre os acórdãos em comparação, com a demonstração dos trechos que eventualmente os identificassem, limitando-se a mera transcrição de ementas, o que insuficiente à comprovação do dissídio jurisprudencial invocado.

Nesse sentido, os seguintes precedentes: AgRg no REsp 1.233.908/RJ, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, Dje 23/11/2011; REsp

1.285.038/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/11/2011; entre outros.

Ademais, a mera leitura das ementas colacionadas revela a falta de similitude fática entre os acórdãos confrontados.

Quanto ao mérito, observa-se que o acórdão recorrido merece ser mantido.

A atribuição de responsabilidade pelo cometimento de infração tributária, nos termos do art. 136 do CTN, porquanto objetiva, independe de verificação da intenção do agente ou de dano ao erário.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. ILÍCITO. DECLARAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIA IMPORTADA. MULTA. INEXISTÊNCIA DE LACUNA LEGISLATIVA, DÚVIDA, EXAGERO OU TERATOLOGIA. EXCLUSÃO PELO JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

[...]

6. O Judiciário não pode excluir a multa tributária ao arrepio da lei. A ausência de má-fé do contribuinte e de dano ao Erário é irrelevante para a tipificação da conduta e para a exigibilidade da penalidade (art. 136 do CTN). [...] (REsp 1.251.664/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 08/09/2011).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 9º, I, E 97, I, DO CTN. REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. APRECIACÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 136 DO CTN. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA LOCAL E REITERAÇÃO DA CONDUTA. IMPOSSIBILIDADE DE MITIGAÇÃO DA PENALIDADE. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, IMPROVIDO (REsp 753.562/MG, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 02/02/2010). TRIBUTÁRIO. TRÂNSITO ADUANEIRO. ROMPIMENTO DO LACRE DO CAMINHÃO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. INEXISTÊNCIA. AUSÊNCIA DE

PREQUESTIONAMENTO. INFRAÇÃO. COMUNICAÇÃO TARDIA. REINCIDÊNCIA. PENALIDADE.

[...]

3. “A eventual boa-fé do autuado ou ausência de dano ao erário não caracteriza a infração, conforme o art. 136 do CTN” (REsp n. 824.050/PR, Relator para Acórdão Ministro José Delgado, DJ 26.10.2006). [...] (REsp 499.574/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ 31/05/2007).

É bem verdade que a jurisprudência desta Corte Superior, com supedâneo no art. 112 do CTN, admite a exclusão ou abrandamento da penalidade por infração nos casos de dúvida quanto à aplicação da lei tributária acerca das questões elencadas nos incisos do aludido artigo de lei, dentre elas, a capitulação legal do fato e à natureza da penalidade aplicada, ou a sua graduação.

Ocorre que, no caso do autos, não subsiste dúvida quanto a essas premissas, já que perfeitamente identificada a infração imputada, relativa à falta de escrituração do ICMS relativo às operações de entrada, e a penalidade a ela estabelecida pela legislação estadual, razão por que inaplicável o art. 112 do CTN à hipótese vertente. A esse respeito: TRIBUTÁRIO. DIMOB. ATRASO NA ENTREGA. MULTA. ART. 57 da MP 2.158-35/2001. MÊS A MÊS. ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

[...]

6. A interpretação mais benéfica ao acusado ocorre, na seara tributária, apenas “em caso de dúvida”, conforme expressamente disposto no art. 112 do CTN, inaplicável, o que não sucedeu. [...] (REsp 1.248.445/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/08/2011, DJe 05/09/2011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. COOPERATIVA SUJEITA À LIQUIDAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA E DOS JUROS MORATÓRIOS. APLICAÇÃO ANALÓGICA DA LEI DE FALÊNCIAS. IMPOSSIBILIDADE.

[...]

4. As obrigações tributárias acessórias não podem ser criadas ou extintas via processo analógico (artigo 112 do CTN, verbis: A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação). [...] (AgRg no REsp 999.134/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 21/09/2009).

“RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, ALÍNEAS “A” E “C”, DA CF. ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROMOÇÃO DE VENDAS. DISTRIBUIÇÃO GRATUITA DE PRÊMIOS. OPERAÇÃO ASSEMELHADA AO VALE BRINDE. AUTORIZAÇÃO DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. ART. 1º, DA LEI Nº 5.678/71. INAPLICABILIDADE DO ART. 112, DO CTN.

[...]

“Não havendo divergência acerca da interpretação da lei tributária, o art. 112 do CTN não pode ser aplicado. Precedentes do STJ: REsp 9.571/RJ e REsp 41.928/SP.” (Resp nº 178.427/SP, Rel. Min. Adhemar Maciel, DJU de 7.12.98). Decisão unânime (REsp 236.728/CE, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 01/08/2000) TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MULTA FISCAL. COBRANÇA DE EMPRESA CONCORDATÁRIA: POSSIBILIDADE. RECURSO IMPROVIDO.

I - É legítima a cobrança de multa fiscal em face de empresa em concordata.

II - A interpretação benigna, prevista no art. 112 do CTN, pressupõe a existência de dúvida objetiva na exegese da legislação fiscal. Não havendo divergência acerca da interpretação da legislação tributária, o art. 112 do CTN não pode ser aplicado.

III - Precedentes do STJ: REsp n. 9571/RJ e REsp n. 41928/SP.

IV - Recurso especial conhecido e improvido, “confirmando-se” o acórdão proferido pela Corte de segundo grau (REsp 178.427/SP, Rel. Ministro Adhemar Maciel, Segunda Turma, DJ 07/12/1998).

Em verdade, a insurgência do recorrente diz respeito à validade do critério estabelecido pela legislação estadual para a quantificação da multa comina-

JURISPRUDÊNCIA

da para a infração em comento (7% sobre o valor da operação), porquanto supostamente desarrazoada, configurando confisco, o que denota a natureza constitucional da controvérsia.

No que tange à multa processual aplicada, melhor sorte socorre ao recorrente, na medida em que o embargos declaratórios manejados na origem tiveram por escopo o prequestionamento de dispositivos legais e de teses jurídicas suscitadas no presente recurso especial, motivo por que é de rigor a aplicação, na espécie, da Súmula 98/STJ.

Ante o exposto, com fundamento no art. 557, 1º-A, do CPC, dou parcial provimento ao recurso especial, apenas para afastar a multa aplicada com base no art. 538, parágrafo único, do CPC.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 05 de setembro de 2012.

MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

Relator

(Decisão monocrática disponibilizada no DE de 10.09.2012).

PAPEL PLASTIFICADO DESTINADO À ENCADERNAÇÃO DE LIVROS E CADERNOS. PRODUTOS ALCANÇADOS PELA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0004403-77.2001.4.03.6104/SP 2001.61.04.004403-2/SP

RELATORA : Desembargadora Federal REGINA COSTA

APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : FERNANDO NETTO BOITEUX E ELYADIR FERREIRA BORGES

APELADO : QUEBECOR WORLD SAO PAULO S/A

ADVOGADO : GUILHERME CEZAROTI e outro

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 2 VARA DE SANTOS > 4ªSSJ
> SP

DECISÃO

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança impetrado em 09.08.2001, por QUEBECOR WORLD SÃO PAULO S.A, contra ato do INSPETOR DA ALFÂNDEGA DO PORTO DE SANTOS, com pedido liminar, objetivando assegurar a realização do desembaraço aduaneiro de 198.000 (cento e noventa e oito mil) folhas de papel plastificado para encadernação, sem o recolhimento do II e do IPI, porquanto entende fazer jus à imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal (fls. 02/10).

À inicial foram acostados os documentos de fls. 11/43.

A Autoridade Impetrada prestou informações às fls. 98/105.

O pedido liminar foi deferido (fls. 107/109).

O Ministério Público Federal opinou pelo regular prosseguimento do feito (fls. 123/129).

O MM. Juízo *a quo* julgou procedente o pedido, concedendo a segurança (fls. 131/135).

Sentença submetida a reexame necessário.

A União Federal interpôs, tempestivamente, recurso de apelação, para requerer a reforma integral da sentença (fls. 152/158).

Com contrarrazões (fls. 161/166), subiram os autos a esta Corte.

O Ministério Público Federal opinou pelo improvimento do recurso (fls. 169/173).

Feito breve relatório, decido.

Nos termos do § 1º-A, do art. 557, do Código de Processo Civil, o Relator está autorizado, por meio de decisão monocrática, a dar provimento ao recurso, se a decisão recorrida estiver em manifesto confronto com súmula ou com

JURISPRUDÊNCIA

a jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior.

Prescreve o art. 150, VI, d, da Constituição Federal, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”

Prestigia esta imunidade diversos valores: a liberdade de comunicação, a liberdade de manifestação do pensamento, a expressão da atividade intelectual, artística, científica, visando ao acesso à informação e à difusão da cultura e da educação, bem como o direito exclusivo dos autores de utilização, publicação ou reprodução de suas obras, transmissível aos herdeiros pelo tempo que a lei fixar (arts. 5º, IV, IX, XIV, XXVII, 205, 215 e 220).

Desse modo, considerando o espírito e a finalidade da norma constitucional, forçoso concluir que o papel está abrangido pela imunidade do art. 150, VI, d, uma vez que é utilizado no processo de impressão de livros e integra-se no produto final.

Sobre o assunto, em trabalho dedicado ao tema das imunidades tributárias, graftei:

(...)

A imunidade conferida aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão classifica-se como de caráter político e incondicionada: mas,

diversamente das imunidades anteriormente estudadas, reveste-se de natureza objetiva.

Em razão disso, não há dúvida de que estão livres aqueles itens da exigência dos impostos que recairiam nas operações e prestações que os tenham por objeto- Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Circulação de Mercadorias, Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto sobre Serviços” (Imunidades Tributárias - Teoria e Análise da Jurisprudência do STF, São Paulo, Malheiros, 2001, p. 186-187).

Desse modo, entendo que a imunidade em tela abrange o papel destinado à confecção das capas de livros, sendo de rigor a manutenção da sentença.

No mesmo sentido, é o entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. PAPEL: FILMES DESTINADOS À PRODUÇÃO DE CAPAS DE LIVROS. C.F., art. 150, VI, d. I. - Material assimilável a papel, utilizado no processo de impressão de livros e que se integra no produto final - capas de livros sem capa-dura - está abrangido pela imunidade do art. 150, VI, d. Interpretação dos precedentes do Supremo Tribunal Federal, pelo seu Plenário, nos RREE 174.476/SP, 190.761/SP, Ministro Francisco Rezek, e 203.859/SP e 204.234/RS, Ministro Maurício Corrêa. II. - R.E. conhecido e improvido”.

(2ª T., RE 392221/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 18.05.04, CARLOS VELLOSO, DJ 11.06.04).

Por oportuno, destaco que a matéria em apreço restou sumulada pelo Pretório Excelso, nos seguintes termos:

JURISPRUDÊNCIA

“Súmula 657: A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal, abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”;

Por fim, registro ser essa também a orientação da Sexta Turma desta Corte:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO LEGAL. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. PAPEL PARA FABRICAÇÃO DE CAPAS DE LIVROS. ART. 150, VI, “d”, CF. MANUTENÇÃO DA DECISÃO MONOCRÁTICA. 1. A Constituição Federal, por razões de interesse nacional, visando garantir as liberdades de expressão e opinião e o direito à informação, bem como incentivar a divulgação da cultura e o desenvolvimento da educação, dotou os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão de imunidade, no que concerne aos impostos, nos seguintes termos. 2. A citada imunidade refere-se ao papel destinado à impressão de livros, abrangendo, portanto, o papel destinado à confecção das capas dos mesmos, como no caso em espécie. Precedentes. 3. Não há elementos novos capazes de alterar o entendimento externado na decisão monocrática. 4. Agravo legal improvido”. (AMS n. 2001.61.04.005496-7, Rel. Des. Fed. Consuelo Yoshida, j. 28.04.11, DJF3 05.05.11, p. 1114).

Isto posto, nos termos do art. 557, caput, do Código de Processo Civil e Súmula 253/STJ, NEGO SEGUIMENTO À REMESSA OFICIAL E À APELAÇÃO.

Observadas as formalidades legais, remetam-se os autos à Vara de Origem.

Intimem-se.

São Paulo, 27 de setembro de 2012.

REGINA HELENA COSTA

Desembargadora Federal Relator

(Decisão monocrática disponibilizada no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região em 02.10.2012, p. 556/557).

PIS E COFINS. LEI Nº 9.718/98. RECEITA DECORRENTE DA LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. NÃO-INCIDÊNCIA.

AG.REG. NO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
396.514

ORIGEM :AMS - 200004010395337 - TRIBUNAL REGIONAL
FEDERAL

PROCED. :PARANÁ

RELATORA :MIN. ROSA WEBER

AGTE.(S) :UNIÃO

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

AGDO.(A/S) :WAJDI IBRAHIM CONSTRUCAO E
EMPREENDIMENTOS LTDA E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S) :FREDERICO DE MOURA THEOPHILO

Ao apreciar o agravo regimental interposto pela União às fls. 674-7, contra despacho da Ministra Ellen Gracie, minha antecessora na relatoria deste processo, determinei a devolução dos autos ao Tribunal de origem para os fins previstos no art. 543-B do CPC, nos seguintes termos (fls. 683-4):

“O recurso extraordinário foi interposto pela Wajdi Ibrahim Construção e Empreendimentos Ltda e outro contra acórdão assim ementado:

‘TRIBUTÁRIO. COFINS. LEI Nº 9.718/98.

1. Não viola o princípio da hierarquia das normas a majoração da COFINS por lei ordinária. 2. Segundo decidiu o Plenário desta Corte na Arguição de Inconstitucionalidade suscitada na AMS nº 199.04.01.080274-1/SC (vencido este Relator) não tendo a Lei Fundamental fixado o conceito de faturamento pode o legislador infraconstitucional determinar seus limites. 3. A compensação de que trata a Lei 9.718/98 não ofende o princípio da isonomia’

JURISPRUDÊNCIA

Verifico que a matéria tratada no recurso extraordinário é idêntica a que foi submetida ao Plenário Virtual para análise quanto à existência de repercussão geral no RE 585.235, verbis :

‘RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs n os 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98’.

Nesse leque, em consonância a decisão agravada com o art. 328 do RISTF, que autoriza a devolução dos recursos extraordinários e dos agravos de instrumento aos Tribunais ou Turmas Recursais de origem (art. 543-B do CPC).

Ademais, cristalizou o Supremo Tribunal Federal, acerca da veiculação de insurgência contra despacho de encaminhamento do feito à origem, em atenção à sistemática da repercussão geral, o entendimento de que irrecorrível. Colho precedentes:

‘Agravo regimental em mandado de segurança. 2. Não cabe mandado de segurança contra ato jurisdicional de Ministro do STF. 3. Irrecorribilidade da decisão que aplica a sistemática da repercussão geral. Precedentes. 4. Agravo regimental a que se nega provimento’ (MS 28.993-AgR, Plenário, rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 15.10.2010).

‘RECURSO. Agravo Regimental. Despacho que determina devolução dos autos ao tribunal a quo para aplicação da sistemática da repercussão geral. Ato de mero expediente. Incidência do art. 504 do CPC. Agravo não conhecido. É inadmissível agravo regimental contra ato de mero expediente que determina a devolução do feito ao tribunal de origem para aplicação da sistemática da repercussão geral’ (AI 778.643-AgR, Plenário, rel. Min. Cezar Peluso, DJe 07.12.2011).

Ante o exposto, devolvam-se os autos à Corte de origem (art. 543-B do CPC)”.

A despeito da devolução dos autos à origem, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região determinou o seu retorno a esta Suprema Corte, sob o seguinte fundamento (fl. 686):

“Trata-se de recurso extraordinário interposto com fundamento no art. 102, inciso III, da Constituição Federal, contra acórdão de Órgão Colegiado desta Corte, onde a controvérsia versa sobre a incidência de PIS e COFINS sobre a atividade de venda e locação de imóveis’.

Os recursos apontados como paradigmas de repercussão geral (RE nº 585235 e AI 715423) dizem respeito, respectivamente, aos assuntos:

Ampliação da base de cálculo da COFINS – Tema nº 110 e Majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3% pela Lei nº 9.718/98 – Tema nº 95.

Dessa forma, parece-me, *vênia concessa*, que a questão em debate nos autos – a incidência de PIS e COFINS sobre a atividade de venda e locação de imóveis – não se amolda completamente aos aludidos temas; não sendo possível, assim, a aplicação da sistemática estabelecida no art. 543-B do CPC”.

Antes de deliberar acerca da devolução dos autos pelo Tribunal de origem, cumpre fazer um breve apanhado do processo.

As impetrantes, empresas dedicadas à construção civil e à venda de imóveis, postularam, na peça exordial, a suspensão da exigibilidade da COFINS nos termos dos artigos 2º, 3º e 8º da Lei 9.718, de 27.11.1998, assegurado o direito ao recolhimento na forma da Lei Complementar 70/1991 (fls. 31-2).

O Tribunal a quo negou provimento ao recurso de apelação interposto contra a sentença, que denegara a segurança, verbis (fl. 284):

“TRIBUTÁRIO. COFINS. LEI Nº 9.718/98.

1. Não viola o princípio da hierarquia das normas a majoração da COFINS por lei ordinária. 2. Segundo decidiu o Plenário desta Corte na Arguição de Inconstitucionalidade suscitada na AMS nº 199.04.01.080274-1/SC (vencido este Relator) não tendo a Lei Fundamental fixado o conceito de faturamento pode o legislador infraconstitucional determinar seus limites. 3. A compensação de que trata a Lei 9.718/98 não ofende o princípio da isonomia.”

Deu-se provimento aos embargos de declaração opostos com o fito de que fosse anexada aos autos cópia da arguição de inconstitucionalidade que serviu

de fundamento ao julgado e, assim, fosse suprido o requisito do prequestionamento quanto às questões nela versadas (fls. 292-319).

Desse aresto, foi interposto recurso extraordinário pela alínea a do art. 102, III, da CF (fls. 354-75), postulando-se a declaração de inconstitucionalidade de “todos os dispositivos da Lei nº 9.718/98 que venham a colidir com as normas superiores do sistema jurídico positivo [...] continuando as recorrentes a pagar PIS e COFINS nos exatos termos das Leis Complementares nºs 07/70 e 70/91, quer quanto às suas bases de cálculo, quer quanto às suas alíquotas” (fl. 375). Sustentou-se, em síntese:

“7- ... mesmo supondo-se válida a interpretação dada pelo acórdão guerreado segundo a qual a Emenda Constitucional nº 20 de dezembro/98 convalidou a Lei nº 9.718/98 que era inconstitucional perante o artigo 195, I, da Constituição Federal vigente em 28.11.98, mesmo assim tal Lei 9.718/98 seria inconstitucional.

8- É que a letra b do inciso I do artigo 198 [sic] da Constituição Federal com a redação da Emenda Constitucional nº 20/98 determina que a lei que institua tal contribuição o faça sobre a receita ou faturamento obviamente que de forma alternativa, observando-se que, especialmente interpretando-se tal dispositivo de forma sistemática a ele aderindo o § 9º do mesmo artigo que faculta ao legislador que `as contribuições sociais previstas no inciso I deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra.’

9- Passando por cima de todos esses obstáculos, findou o acórdão guerreado por julgar válida a Lei nº 9.718/98, que é inconstitucional como visto.

[...]

10- Supondo-se válida tal decisão, somente por absurda argumentação, mesmo assim ela não poderia prosperar.

11- Não poderia prosperar porque uma lei é constitucional ou não face ao Texto Político vigente à data de sua publicação e, quer queiram os julgadores ou não, o termo `faturamento’ empregado pelo art. 198 [sic], I da C.F. vigente em 28.11.98 (data da publicação da Lei 9718/98) não pode abarcar toda e qualquer receita como `juros eventuais’, `correção cambial’ como houve agora com a desvalorização do real, `aluguel’ (que não é venda elemento intrínseco ao conceito de faturamento), etc... mormente porque tal termo

‘faturamento’ encontra-se legalmente definido pelo artigo 2º da Lei Complementar 70/91.”

Admitido na origem (fl. 459), o recurso extraordinário foi distribuído ao eminente Ministro Gilmar Mendes, que conheceu do recurso e deu-lhe parcial provimento para afastar a aplicação do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 (fls. 464-5), por concluir que, *verbis*:

“Quanto à constitucionalidade do artigo 8º e parágrafos, da Lei nº 9.718, de 1998, o acórdão recorrido não divergiu da jurisprudência firmada por esta Corte. Nesse sentido, o RE 336.134, Pleno, Rel. Ilmar Galvão, DJ 16.05.03 [...]”

No julgamento do RE 357.950, Rel. Marco Aurélio, Sessão de 09.11.05, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou o entendimento acima citado e declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em face do disposto no artigo 195, I, da Carta Magna, com a redação anterior à Emenda Constitucional nº 20, de 11 de dezembro de 1998.

O acórdão recorrido divergiu, tão-somente, da orientação firmada em relação ao § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.”

Os embargos de declaração opostos para esclarecer o alcance da decisão (fls. 478-85) foram recebidos como agravo regimental. A decisão fustigada foi reconsiderada pela Ministra Ellen Gracie, que, ao verificar ter esta Corte reconhecido a repercussão geral da questão no AI 715.423-QO/RS (DJe 05.9.2008), determinou a devolução dos autos ao Tribunal de origem para os fins previstos no art. 543-B do CPC (fls. 562-3).

O agravo dessa decisão (fls. 572-4) foi julgado prejudicado, dada a homologação da desistência do mandado de segurança (fls. 577-8) por parte de Plaenge Empreendimentos Ltda. e sua sucedida GE-Sul Engenharia de Concreto Ltda., bem como Inajá Incorporações Imobiliárias Ltda. (fl. 627).

O Juízo de origem devolveu os autos a este Supremo Tribunal para exame do agravo regimental de Wajdi Ibrahim Construção e Empreendimentos LTDA. e Imobiliária e Construtora Refúgio Ltda., remanescentes do pedido de desistência formulado (fl. 648).

Retomada a apreciação do agravo regimental de fls. 572-4, foi determinada a reatuação do feito para exclusão das partes desistentes e a devolução dos autos ao Tribunal de origem para que fossem observadas as disposições

do art. 543-B do CPC, em razão do reconhecimento da repercussão geral da controvérsia no RE 585.235, nos seguintes termos (fls. 669-71):

“2. Assiste razão às partes agravantes. De fato, os embargos de declaração de fls. 478-485 dispunham sobre a aplicação do § 1º do art. 3º, da Lei 9.718/98, atinente à ampliação do conceito de receita bruta e que também foi objeto do recurso extraordinário de fls. 354-375. No entanto, o despacho de fls. 562-563 versou questão respeitante, apenas, à majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%, prevista no art. 8º da mesma Lei.

3. Ocorre que, quanto ao tema referente à ampliação do conceito de receita bruta, nos termos do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, o Supremo Tribunal Federal também reconheceu a existência de repercussão geral da matéria no RE 585.235-RG/MG, rel. Min. Cezar Peluso, DJe 28.11.2008, razão pela qual é de se aplicar a sistemática prevista no art. 543-B do CPC.

[...]

5. Dessa forma, reconsidero parcialmente o despacho de fls. 562-563 para nele determinar, nos termos do art. 328 do RISTF, na redação dada pela Emenda Regimental nº 21/2007, a devolução dos presentes autos ao Tribunal de origem, bem como a observância, no tocante ao apelo extremo interposto, das disposições do art. 543-B do Código de Processo Civil, também em razão do reconhecimento da existência de repercussão geral da matéria no RE 585.235-RG/MG, rel. Min. Cezar Peluso, DJe 28.11.2008. Julgo prejudicado, ademais, o agravo regimental interposto às fls. 572-574, bem como o pedido de sobrestamento ali formulado.”

Contra essa decisão, a União interpôs agravo regimental (fls. 674-7), objetivando afastar a aplicação do rito do art. 543-B do CPC, para que seja mantida a decisão de fls. 464-5, que dera parcial provimento ao recurso, dada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998. Sustentou que, em verdade, as empresas buscam a exclusão das parcelas alusivas a alugueis e vendas de imóveis do conceito de faturamento, discussão viável se não se tratasse de empresas do ramo imobiliário, cujo faturamento advém justamente desse tipo de atividade.

Vindo o feito à minha relatoria (fl. 681), verifiquei a subsunção da questão à que foi submetida ao Plenário Virtual no RE 585.235, ressaltando ser

incabível insurgência contra despacho que aplica a sistemática da repercussão geral (fls. 683-4).

Em face da referida devolução dos autos pelo Tribunal de origem, reputo apropriado reconsiderar a decisão de fls. 683-4 e enfrentar o agravo regimental de fls. 674-7, nos termos do art. 317, § 2º, do RISTF, a fim de encerrar a controvérsia estabelecida entre as partes.

Como sustenta a União, deve ser mantido o entendimento consignado pelo Ministro Gilmar Mendes na decisão de fls. 464-5, por espelhar a pacífica jurisprudência desta Suprema Corte.

Resta, apenas, enfrentar as dúvidas suscitadas pelas impetrantes nos embargos de declaração de fls. 478-85, recebidos como agravo regimental pela decisão de fls. 562-3. Dúvidas essas que, ressaltado, motivaram a União a interpor o agravo regimental contra a decisão de fls. 669-71 e o Tribunal a quo a devolver os autos a esta Suprema Corte.

A despeito dos requerimentos das partes, não há como esta Corte dirimir a dúvida atinente à subsunção das receitas oriundas da venda de imóveis ao conceito constitucional de faturamento, haja vista essa questão não ter sido prequestionada e sequer ventilada, de modo específico, na petição de interposição do recurso extraordinário.

Incidem, portanto, as Súmulas 282 e 356 desta Corte, que obstam a análise de questões não enfrentadas pelo Tribunal de origem, notadamente quando a parte deixa de opor embargos de declaração para suprir a omissão.

Assinalo, a propósito, que, nos embargos interpostos às fls. 287-8, as impetrantes se limitaram a postular a juntada aos autos de cópia da argüição de inconstitucionalidade a que se reportou o acórdão de origem, sem nada referir quanto ao conceito constitucional de faturamento.

É verdade que o acórdão do TRF da 4ª Região rechaçou o pleito das autoras, pronunciando a constitucionalidade da Lei 9.718/1998. Porém, nada justifica a omissão nas razões do recurso extraordinário quanto ao significado específico do conceito constitucional de faturamento e da abrangência, por este, da receita advinda da venda de imóveis, no regime jurídico pretérito à Lei 9.718/1998, levando à aplicação da Súmula 284 desta Corte.

Frente à omissão das impetrantes e do acórdão de origem, resta evidente a impossibilidade de esta Suprema Corte deliberar sobre a inédita questão. A

JURISPRUDÊNCIA

legislação pretérita à Lei 9.718/1998 deve ser aplicada de acordo com a orientação firmada no *leading case* sobre a matéria – e, nos seus espaços, à luz da exegese administrativa e, eventualmente, de decisões

judiciais cujos efeitos se estendam às partes, que, por óbvio, preponderam sobre aquela.

Registro, por oportuno, que situação análoga já foi enfrentada pela 2ª Turma deste Tribunal, oportunidade em que se entendeu ser inviável a apreciação do conceito específico de faturamento, por se tratar de questão não prequestionada pelo acórdão recorrido e sequer suscitada no recurso extraordinário, *verbis*:

“EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA ORIUNDA DE LOCAÇÃO DE BENS. QUESTÃO QUE NÃO CONSTOU DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ÓBICE DA SÚMULA 282/STF. A parte agravante, ao alegar que a decisão recorrida não se manifestou sobre a questão da não incidência dos tributos sobre receitas oriundas de locação de bens, inovou nos autos, suscitando nesta sede matéria que sequer constou do recurso extraordinário, deduzindo matéria estranha à controvérsia. Agravo regimental a que se nega provimento.”

(AI 549.916 ED, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgado em 20/10/2009)

Diversamente do que ocorreu neste agravo de instrumento, julgado pela 2ª Turma, e nos presentes autos especificamente quanto à qualificação da receita advinda da venda de bens imóveis, a questão relativa à legitimidade da incidência da COFINS sobre as receitas provenientes da locação de bens imóveis foi suscitada no recurso extraordinário interposto pelas impetrantes. Logo, deve ser esclarecida, sob a ótica do conceito constitucional de faturamento, à luz da orientação firmada no RE 357.950, em que o Plenário desta Suprema Corte pronunciou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998, *verbis*:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade super-

veniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBU-
LOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário
Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o
conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito
privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal
o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO -
INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº
9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da
Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no
sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas,
julgando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.
É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o
conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por
pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da
classificação contábil adotada.”

(RE 390.840, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, julgado em
09/11/2005)

De acordo com os fundamentos desse precedente, até a edição de nova lei,
na vigência da EC 20/1998, a COFINS somente pode incidir sobre o fatu-
ramento, entendido como o produto da venda de mercadorias e da prestação
de serviços.

O faturamento não engloba as receitas advindas da locação de bens mó-
veis ou imóveis, notadamente porque a locação de bens não se amolda ao
conceito constitucional de serviço, em consonância com as premissas que
sustentam a Súmula Vinculante nº 31: “É inconstitucional a incidência do
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de loca-
ção de bens móveis.”

Ante o exposto, reconsidero a decisão agravada, forte no art. 317, § 2º, do
RISTF, ratifico a decisão de fls. 464-5 e assinalo a impossibilidade de a CO-
FINS incidir sobre a receita advinda da locação de bens, no regime pretérito à
EC 20/1998, dados os limites do conceito constitucional de faturamento.

Publique-se.

Após o trânsito em julgado, devolvam-se os autos à origem.

JURISPRUDÊNCIA

Brasília, 1º de outubro de 2012.

Ministra Rosa Weber

Relatora

(Decisão monocrática disponibilizada no STF-DJe n. 202/2012, divulgada em 15.10.2012, publicada em 16.10.2012, pp. 67/69).

ENTIDADE IMUNE. APLICAÇÃO DE PENALIDADE EM RAZÃO DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIGIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CARÁTER ARRECADATÓRIO.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 590.421

ORIGEM :EAC - 200071020021270 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL

PROCED. :RIO GRANDE DO SUL

RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

RECTE.(S) :ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

RECDO.(A/S) :UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA - UFSM

ADV.(A/S) :PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

Decisão.

Vistos.

O Estado do Rio Grande do Sul interpõe recurso extraordinário contra o acórdão proferido pela Primeira Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferido em sede de embargos infringentes.

Insurge-se, no apelo extremo, amparado na alínea “a”, do permissivo constitucional, sustentando a violação do artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal, buscando a reforma de acórdão assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. IMUNIDADE RECÍPROCA. ART. 150, VI, “A” DA CF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A Imunidade recíproca conferida pelo art. 150, VI , “a” da CF/88 à União, Estados, Distrito Federal, Municípios, Autarquias e Fundações Públicas, veda a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.

2. Ante a impossibilidade de o Estado submeter a União, suas Autarquias e Fundações Públicas à cobrança do ICMS, em razão da regra imunizante de caráter objetivo, ficam estas pessoas jurídicas dispensadas de se submeter à legislação estadual para poder usufruir da garantia constitucional.

3. A emissão de nota fiscal pela União, suas Autarquias e Fundações Públicas quando do transporte de bens de seu patrimônio é totalmente dispensável. O preenchimento incorreto da nota fiscal neste caso, não pode acarretar atuação por parte do fisco estadual.

4. Embargos infringentes improvidos.” (fl.253)

É o relatório.

Decido.

A Emenda Constitucional nº 45, de 30/12/04, que acrescentou o § 3º ao artigo 102 da Constituição Federal, criou a exigência da demonstração da existência de repercussão geral das questões constitucionais trazidas no recurso extraordinário.

A matéria foi regulamentada pela Lei nº 11.418/06, que introduziu os artigos 543-A e 543-B ao Código de Processo Civil, e o Supremo Tribunal Federal, através da Emenda Regimental nº 21/07, dispôs sobre as normas regimentais necessárias à sua execução.

Prevê o artigo 323 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, na redação da Emenda Regimental nº 21/07, que, quando não for o caso de inadmissibilidade do recurso extraordinário por outra razão, haverá o procedimento para avaliar a existência de repercussão geral na matéria objeto do recurso.

Esta Corte, com fundamento na mencionada legislação, quando do julgamento da Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 664.567/RS,

Pleno, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, firmou o entendimento de que os recursos extraordinários interpostos contra acórdãos publicados a partir de 3/5/07, data da publicação da Emenda Regimental nº 21/07, deverão demonstrar, em preliminar do recurso, a existência da repercussão geral das questões constitucionais discutidas no apelo.

o caso em tela, o recurso extraordinário possui a referida preliminar e o apelo foi interposto contra acórdão publicado em 15/03/08 (fl. 255), quando já era plenamente exigível a demonstração da repercussão geral.

Os artigos 543-A, § 3º, do Código de Processo Civil e 323, § 1º, *in fine*, do RISTF, na redação da Emenda Regimental nº 21/07, prevêem que haverá repercussão geral sempre que o recurso impugnar decisão contrária a súmula ou jurisprudência dominante desta Corte, o que, efetivamente, ocorre no caso dos autos.

O Estado do Rio Grande do Sul interpôs recurso extraordinário pretendendo demonstrar que o beneficiário da imunidade recíproca não se desonera do dever de atender à legislação tributária estadual, submetendo-se às obrigações acessórias e às penas correspondentes pelo descumprimento das exigências instrumentais.

O Tribunal de origem decidiu o feito concebendo que a imunidade recíproca acoberta não só os impostos, mas também a multa por violação à uma obrigação acessória. Defende que aquele que frui da imunidade recíproca não se sujeita à legislação tributária dos demais entes federativos.

Nesse sentido, aduziu-se:

“[...] Nesse linha, não se justifica a exigência de emissão de nota fiscal por parte da União, suas Autarquias, Fundações Públicas e Municípios quando transportarem bens de seu patrimônio.”

De acordo com a conclusão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, pelo dever de não exercer a competência tributária, não poderia o Estado exigir deveres instrumentais, os quais seriam desprovidos de sentido, uma vez que será invariavelmente inexistente a obrigação principal. Essa conclusão seria um imperativo para se manter a harmonia federativa.

Inicialmente, convém realçar que a imunidade recíproca dos entes políticos, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal e ex-

tensível às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do § 2º do mesmo artigo, refere-se exclusivamente a impostos.

A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária *stricto sensu* (obrigação tributária principal), como ao conjunto de deveres instrumentais (positivos ou negativos) que a viabilizam. Os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária. E assim deve ser porque muitas vezes os deveres acessórios se prestam justamente a permitir que a fiscalização avalie se um determinado ente faz ou não jus à imunidade.

Assim, conquanto as obrigações acessórias sejam autônomas em relação à regra matriz de incidência tributária, há que se ter sempre em mente o aspecto instrumental das obrigações acessórias de auxílio ao desiderato de arrecadar e fiscalizar os tributos.

A multa por violação à obrigação acessória não tem como finalidade precípua arrecadar. Isso significa que a cobrança da multa tem caráter preponderantemente pedagógico, na medida em que busca compelir o infrator a agir em conformidade com os estritos ditames legais.

Dessa forma, não há uma invasão na autonomia financeira que existe e deve existir entre os componentes da Federação e, conseqüentemente, não há qualquer ofensa ao regime federativo, bem maior protegido pela imunidade recíproca. Acerca da imunidade recíproca e as multas por violação de deveres instrumentais, este Tribunal já decidiu pela impossibilidade da desoneração desobrigar o ente de cumprir a legislação que prescreve deveres acessórios.

Vejamos:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMUNIDADE RECÍPROCA. PREVISÃO CONSTITUCIONAL PARA IMPOSTOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO DE FAZER. MULTA. REPERCUSSÃO GERAL NÃO ANALISADA. INVIABILIDADE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1. A repercussão geral pressupõe recurso admissível sob o crivo dos demais requisitos constitucionais e processuais de admissibilidade (art. 323 do RISTF). 2. Conseqüentemente, se o recurso é inadmissível por outro motivo, não há como se pretender seja reconhecida “a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso” (art. 102, III, § 3º, da CF). 2.

A imunidade tributária recíproca não engloba o conceito de multa, porquanto o preceito constitucional (artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal) só faz alusão expressa a imposto. (Precedentes: RE nº 424.227, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 10/09/04; RE nº 253.394, Primeira Turma, Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, 11/04/03; e AI nº 458.856, Primeira Turma, Relator o Ministro EROS GRAU, DJ de 20/04/07). 3. In casu, o acórdão recorrido assentou: EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. MULTA. OBRIGAÇÃO DE FAZER. IMUNIDADE RECÍPROCA. 1. Quando os valores executados se referirem apenas a multa por infração a obrigação de fazer, não há falar na imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal. 2. Hipótese em que constatada pela fiscalização, em várias oportunidades, a presença de lixo e entulho no terreno, o que autoriza a cobrança de multa por infração ao artigo 38, II, da Lei Complementar nº 234/90 do Município de Porto Alegre. 4. O Tribunal a quo não divergiu do entendimento pacificado nesta Corte. 5. Recurso extraordinário a que se nega seguimento. Decisão: Cuida-se de recurso extraordinário interposto pela UNIÃO, com fulcro no art. 102, III, a, da Constituição Federal de 1988, em face de v. acórdão prolatado pela Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado: EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. MULTA. OBRIGAÇÃO DE FAZER. IMUNIDADE RECÍPROCA. 1. Quando os valores executados se referirem apenas a multa por infração a obrigação de fazer, não há falar na imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal. 2. Hipótese em que constatada pela fiscalização, em várias oportunidades, a presença de lixo e entulho no terreno, o que autoriza a cobrança de multa por infração ao artigo 38, II, da Lei Complementar nº 234/90 do Município de Porto Alegre. Originalmente, trata-se de ação de embargos à execução movida pela ora recorrente com o fim de suspender a cobrança de multa a ela imposta pelo Departamento Municipal de Limpeza Urbana – DMLU de Porto Alegre, alegando a imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, § 2º da Carta de 1988. A sentença julgou improcedente a ação, entendimento confirmado pelo Regional Federal, sob o fundamento de que a execução diz respeito a multa aplicada em descumprimento de uma obrigação de fazer, consoante ementa mencionada. No recurso extraordinário, alega-se ofensa ao artigo 150, VI, “a”, § 2º, da Constituição Federal, sustentando, em síntese, que “A União não pode ser sujeito passivo do tributo cujo pagamento se requer na execução fiscal ora embargada, pois está constitucionalmente imune ao indigitado (...)”.

Foram apresentadas contrarrazões ao recurso extraordinário. É o relatório. DECIDO. A repercussão geral pressupõe recurso admissível sob o crivo dos demais requisitos constitucionais e processuais de admissibilidade (art. 323 do RISTF). Consectariamente, se o recurso é inadmissível por outro motivo, não há como se pretender seja reconhecida “a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso” (art. 102, III, § 3º, da CF). O Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento segundo o qual a imunidade tributária recíproca não engloba o conceito de taxa, porquanto o preceito constitucional só faz alusão expressa a imposto (artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal). Sobre o tema: “EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ECT - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: C.F., art. 150, VI, a. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO. TAXAS: IMUNIDADE RECÍPROCA: INEXISTÊNCIA. I. - As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A ECT - Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: C.F., art. 22, X; C.F., art. 150, VI, a. Precedentes do STF: RE 424.227/SC, 407.099/RS, 354.897/RS, 356.122/RS e 398.630/SP, Ministro Carlos Velloso, 2ª Turma. II. - A imunidade tributária recíproca -- C.F., art. 150, VI, a -- somente é aplicável a impostos, não alcançando as taxas. III. - R.E. conhecido e improvido.” (RE n. 424.227, Relator o Ministro CARLOS VELLOSO, 2ª Turma, DJ de 10.9.04) “EMENTA: TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEIS QUE COMPÕEM O ACERVO PATRIMONIAL DO PORTO DE SANTOS, INTEGRANTES DO DOMÍNIO DA UNIÃO. Impossibilidade de tributação pela Municipalidade, independentemente de encontrarem-se tais bens ocupados pela empresa delegatária dos serviços portuários, em face da imunidade prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. Dispositivo, todavia, restrito aos impostos, não se estendendo às taxas. Recurso parcialmente provido.” (RE n. 253.394, Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, 1ª Turma, DJ de 11.4.03) “EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. IPTU. PORTO DE SANTOS. IMUNIDADE RECÍPROCA. TAXAS. HONORÁRIO ADVOCATÍCIO. SUCUMBÊNCIA. 1.Imóveis situados no porto, área de domínio público da União, e que se encontram sob custódia da companhia, em razão de delega-

JURISPRUDÊNCIA

ção prevista na Lei de Concessões Portuárias. Não-incidência do IPTU, por tratar-se de bem e serviço de competência atribuída ao poder público (artigos 21, XII, “f” e 150, VI, da Constituição Federal). 2.Taxas. Imunidade. Inexistência, uma vez que o preceito constitucional só faz alusão expressa a imposto, não comportando a vedação a cobrança de taxas. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AI n. 458.856, Relator o Ministro EROS GRAU, 1ª Turma, DJ de 20.4.07) Por oportuno, ressalte-se a impossibilidade de conferir imunidade recíproca quando se trata de uma obrigação acessória – MULTA -, decorrente de um descumprimento de obrigação de fazer. Ex positis, nego seguimento ao recurso extraordinário, com fundamento no artigo 21, § 1º, do RISTF. Publique-se. Brasília, 17 de maio de 2012” (RE nº 638.832/DF, Primeira Turma, Relator o Ministro Luiz Fux, DJe de 22/5/12) (grifei).

Ademais, entender que a imunidade protege aqueles que cometeram infrações à legislação tributária - como por exemplo, preenchimento incorreto da documentação fiscal – importaria em conferir uma interpretação extensiva a uma hipótese em que o constituinte foi propositadamente restritivo. Não obstante, desobrigar o contribuinte a cumprir a legislação tributária como um todo, acabaria por incentivar as condutas ilícitas tributárias, o que não se deve estimular sob nenhuma hipótese.

Ante o exposto, nos termos do artigo 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil, conheço do recurso extraordinário e lhe dou provimento para reformar o acórdão regional, restabelecendo o crédito tributário decorrente da aplicação da multa que deu origem à Certidão de Dívida Ativa nº 00/0375.

Condeno a recorrida ao pagamento de honorários advocatícios fixados, nos termos do artigo 20, § 4º, do Código de Processo Civil, em R\$ 1.000,00. Sem custas, na forma do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 9.289/96.

Publique-se.

Brasília, 8 de outubro de 2012.

Ministro DIAS TOFFOLI

Relator

(Decisão monocrática disponibilizada no STF-DJe n. 202/2012, divulgada em 15.10.2012, public 16.10.2012, pp. 93/95).

Ementas

VEÍCULO ADQUIRIDO COM ISENÇÃO. TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE PARA SEGURADORA ANTES DO FINAL DO PRAZO EM DECORRÊNCIA DE ACIDENTE. INEXIGIBILIDADE DO IMPOSTO.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.310.565 - PB (2012/0037944-7)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : IÊDO ANTÔNIO RODRIGUES
ADVOGADO : AMÉRICO GOMES DE ALMEIDA E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. IPI. VEÍCULO UTILIZADO POR PROFISSIONAL TAXISTA. ISENÇÃO. ALIENAÇÃO EM PERÍODO INFERIOR AO ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO. INCIDÊNCIA, RESSALVADA A HIPÓTESE EM QUE A TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE SE DÁ PARA O FIM DE INDENIZAÇÃO, PELA SEGURADORA, EM CASO DE SINISTRO QUE IMPLICA PERDA TOTAL DO BEM.

1. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. Define o art. 6º da Lei 8.989/1995, em sua redação original, que perde o benefício da isenção do IPI o profissional motorista de táxi que o alienar,

JURISPRUDÊNCIA

antes de três anos, a pessoas que não satisfaçam às condições e requisitos estabelecidos em legislação própria.

3. A suspensão do IPI, no ponto, tem finalidade extrafiscal, qual seja a de estimular os meios de transporte público – no caso, nas condições especificadas em lei, facilita-se a aquisição de veículo que é instrumento de trabalho do profissional taxista.

4. Cessa o benefício, contudo, se houver alienação antes do prazo definido na legislação tributária (originalmente, 3 anos; atualmente, 2 anos). O objetivo é coibir a celebração de negócio jurídico que, em caráter comercial ou meramente civil, atraia escopo lucrativo.

5. Na hipótese dos autos, contudo, a situação é diversa. A transferência da propriedade (no caso, sucata) decorreu do cumprimento de cláusula contratual, requisito para o recorrido receber a indenização devida pela companhia de seguro, após acidente em evento que implicou perda total do automóvel.

6. Nesse contexto, ausente a intenção de utilizar a legislação tributária para fins de enriquecimento indevido, deve ser rejeitada a pretensão recursal.

7. Recurso Especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: “A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco.” Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 21 de agosto de 2012 (data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator

(Ementa disponibilizada no DJe de 31.08.2012).

CONTRIBUIÇÕES CRIADAS PELA LEI COMPLEMENTAR 110/2001. CONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DE MÉRITO DO STF.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.556

ORIGEM :ADI - 134942 - SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

PROCED. :DISTRITO FEDERAL

RELATOR :MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE.(S) :CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA

ADV.(A/S) :SYLVIA LORENA TEIXEIRA DE SOUSA E OUTROS

INTDO.(A/S) :PRESIDENTE DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) :CONGRESSO NACIONAL

Decisão: Preliminarmente, o Tribunal, por unanimidade, julgou prejudicada a ação em relação ao artigo 2º da Lei Complementar nº 110/2001. Também por unanimidade, conheceu da ação quanto aos demais artigos impugnados, julgando, por maioria, parcialmente procedente a ação para declarar a inconstitucionalidade do artigo 14, caput, no que se refere à expressão “produzindo efeitos”, bem como de seus incisos I e II, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que a julgava procedente em maior extensão. Ausentes o Senhor Ministro Ayres Britto (Presidente), em viagem oficial para participar da 91ª Reunião Plenária da Comissão Europeia para a Democracia pelo Direito, em Veneza, na Itália, e, neste julgamento, o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Falou, pela Advocacia-Geral da União, a Dra. Grace Maria Fernandes Mendonça, Secretária-Geral de Contencioso. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Joaquim Barbosa (Vice-Presidente). Plenário, 13.06.2012.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A CUSTEAR DISPÊNDIOS DA UNIÃO ACARRETADOS POR DECISÃO JUDICIAL (RE 226.855). CORREÇÃO MONETÁRIA E ATUALIZAÇÃO DOS DEPÓSITOS DO FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO (FGTS). ALEGADAS VIOLAÇÕES DOS ARTS. 5º, LIV (FALTA DE CORRELAÇÃO ENTRE NECESSIDADE PÚBLICA E A FONTE DE CUSTEIO); 150, III, B (ANTERIORIDADE); 145, § 1º (CAPACIDADE CONTRIBUTIVA); 157, II (QUEBRA DO PACTO

FEDERATIVO PELA FALTA DE PARTILHA DO PRODUTO ARRECADADO); 167, IV (VEDADA DESTINAÇÃO ESPECÍFICA DE PRODUTO ARRECADADO COM IMPOSTO); TODOS DA CONSTITUIÇÃO, BEM COMO OFENSA AO ART. 10, I, DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS - ADCT (AUMENTO DO VALOR PREVISTO EM TAL DISPOSITIVO POR LEI COMPLEMENTAR NÃO DESTINADA A REGULAMENTAR O ART. 7º, I, DA CONSTITUIÇÃO).

LC 110/2001, ARTS. 1º E 2º.

A segunda contribuição criada pela LC 110/2001, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência (sessenta meses contados a partir da exigibilidade – art. 2º, §2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade.

Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição).

O argumento relativo à perda superveniente de objeto dos tributos em razão do cumprimento de sua finalidade deverá ser examinado a tempo e modo próprios.

Ações Diretas de Inconstitucionalidade julgadas prejudicadas em relação ao artigo 2º da LC 110/2001 e, quanto aos artigos remanescentes, parcialmente procedentes, para declarar a inconstitucionalidade do artigo 14, caput, no que se refere à expressão “produzindo efeitos”, bem como de seus incisos I e II.

(Ementa disponibilizada no STF – DJe nº 185/2012, divulg. 19.09.2012, p. 15).

LOCADORAS DE AUTOMÓVEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS LOCATÁRIOS E SÓCIOS PELO IPVA. ILEGALIDADE.

Agravo de Instrumento n.º: 0161257-20.2012.8.26.0000 São Paulo

AGRAVANTES: SINDICATO DAS EMPRESAS LOCADORAS DE VEÍCULOS AUTOMOTORES DO ESTADO DE SÃO PAULO SINDLOC/SP

AGRAVADO: SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

EMENTA:

Agravo de Instrumento. Mandado de Segurança. Decisão que indeferiu a liminar pretendida. Alegação de inconstitucionalidade da Lei do Estado de São Paulo n.º. 13.296/2008. Exigência de pagamento do IPVA dos usuários dos veículos automotores de propriedade das empresas associadas da impetrante e dos seus sócios. Vinculação da obrigação de responder solidariamente pelos débitos tributários à simples condição de sócio e confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica. Hipótese semelhante à analisada pelo STF, quando do julgamento do RE 562.276/PR (TP, Rel. Min. Ellen Gracie, j. 03.11.2010, DJE 09.02.2011). Apreciação em recurso incidental que não contraria a Súmula Vinculante n.º 10 do STF, nem infringe a cláusula de reserva de plenário (CF/88, art. 97) por tratar-se de decisão em sede cautelar, com cognição contida e sumária que somente reconhece a plausibilidade dos fundamentos invocados, o perigo da demora e o risco de dano, conforme precedente do Tribunal Pleno do STF (AgReg. na Rcl. 8.848/CE, Rel. Min. Cármen Lúcia, j. 17.11.2011, DJE 30.11.2011).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento n.º 0161257-20.2012.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante SINDICATO DAS EMPRESAS LOCADORAS DE VEICULOS AUTOMOTORES DO ESTADO DE SÃO PAULO - SINDLOC/SP, é agravado SECRETARIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: “Deram provimento ao recurso.

JURISPRUDÊNCIA

V. U.”, de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão. O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores FERREIRA RODRIGUES (Presidente sem voto), THALES DO AMARAL E OSVALDO MAGALHÃES.

São Paulo, 27 de agosto de 2012.

RUI STOCO

(Publicado no Diário Eletrônico do TJ-SP, disponibilização 20.09.2012).

INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. CONSTITUCIONALIDADE. EMPREGO DA JURISPRUDÊNCIA EXISTENTE ATÉ EVENTUAL REANÁLISE DA QUESTÃO PELO STF.

APELAÇÃO CÍVEL 2007.34.00.035759-4/DF

Processo na Origem: 200734000357594

RELATOR(A) : DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA

APELANTE : BEIERSDORF INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADO : GUILHERME CEZAROTTI E OUTROS(AS)

APELADO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : LUIZ FERNANDO JUCA FILHO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO CIVEL - LEGÍTIMA A INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS - CF/88, ART. 195, I - PRECEDENTES DA TURMA, DO TRF/3 . REGIÃO E DO STJ - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE RECHAÇADA - SENTENÇA MANTIDA.

1. A decisão cogente, proferida pelo STF na ADC n 18, determinou a suspensão de todas as ações em tramite cujo objeto envolva a aplicação do

art. 3, Parágrafo 2, inciso I, da Lei n 9.718/98 (inclusão do ICMS na base de calculo da COFINS e do PIS/PASEP). Precedente: STF, ADC 18 MC/DF, MIN. MENEZES DIREITO, TRIBUNAL PLENO, DJE-202 DIVULG 23-10-2008 PUBLIC 24-10-2008. Prazo e prorrogações esgotados.

2. Na sessão de 11/04/2012, da Quarta Seção deste Tribunal, a Questão de Ordem suscitada nos Embargos Infringentes 0016794-43.2005.4.01.3400-DF, Rel. Des. Federal Maria do Carmo Cardoso, consistente na manutenção da suspensão dos julgamentos, restou rechaçada, por maioria. Foram liberados, portanto, os órgãos fracionários para o julgamento meritório das controvérsias que giram em torno do assunto, em razão da cessação dos efeitos da ordem de sobrestamento determinada anteriormente pela Corte Suprema.

3. A jurisprudência do colendo Superior Tribunal de Justiça e no sentido de que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de calculo do PIS e da COFINS. Sumulas 258 do extinto TFR; 68 e 94 do STJ. Precedentes: AGRESP 671306, Rel. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE DATA:27/11/2009 e AEDAGA 200900376218, Rel. MINISTRO HUMBERTO MARTINS- SEGUNDA TURMA, DJE DATA:18/02/2011.

4. Mais recentemente, reafirmou-se: “(...) 1. O entendimento do Superior Tribunal de Justiça e pacifico quanto a inclusão do ICMS na base de calculo do PIS e da COFINS, tendo em vista que seus valores integram o conceito de faturamento, tal como demonstram os enunciados 68 e 94 de sua Sumula de jurisprudência, os quais dispõem, respectivamente, que a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de calculo do PIS e a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de calculo do FINSOCIAL. (...)”. (AgRg no Ag 1416236/DF, Rel. Ministro NAPOLEAO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/08/2012, DJe 21/08/2012)

5. O ICMS integra o preço de venda das mercadorias e dos serviços, compondo, assim, a receita bruta ou faturamento das empresas, estando, por expressa determinação legal, incluído na base de calculo tanto da COFINS quanto do PIS.

6. De outra parte: a) “a imputação de ilegalidade ou inconstitucionalidade parte da suposição de um indevido exercício da competência tributaria com lesão a direitos fundamentais do contribuinte, considerando que o imposto, cuja inclusão e questionada, não integra o conceito constitucional ou legal de

faturamento ou receita. Sucede que, na linha da jurisprudência prevalecente, houve regular exercício da competência constitucional pelo legislador, nada impedindo a inserção como faturamento ou receita dos valores que decorrem da atividade econômica da empresa, ainda que devam ser repassados como custos, insumos, mão-de-obra ou impostos a outro ente federado. Não houve legislação federal sobre imposto estadual ou municipal, mas norma impositiva, com amparo em texto constitucional, que insere o valor do próprio ICMS, não por orientação da legislação isoladamente, mas por força da hipótese constitucional de incidência, sem qualquer ofensa, pois, a direito ou garantia estabelecida em prol do contribuinte”; b) “a exclusão do ICMS da base de cálculo de tais contribuições, sob a alegação de que o respectivo valor não configura receita ou faturamento decorrente da atividade econômica, porque repassado a terceiro, evidência que, na visão do contribuinte, PIS e COFINS devem incidir apenas sobre o lucro, ou seja, a parte do faturamento ou receita, que se destina ao contribuinte, e não é repassado a um terceiro, seja fornecedor, seja empregado, seja o Fisco. Evidente que tal proposição viola as regras de incidência do PIS/COFINS, firmadas seja a partir da Constituição Federal, seja a partir da legislação federal e dos conceitos legais aplicados para a definição tributariamente relevante (artigos 110, CTN), assim porque lucro não se confunde com receita e faturamento, e CSL não se confunde com PIS/COFINS”; c) “todas as alegações vinculadas a ofensa ao estatuto do contribuinte, porque indevido incluir o imposto citado na base de cálculo do PIS/COFINS, não podem prevalecer, diante do que se concluiu, forte na jurisprudência ainda prevalecente, indicativa de que a tributação social observou, sim, o conceito constitucional e legal de receita ou faturamento, não incorrendo em violação aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, que não pode ser presumida a partir da suposição de que somente a margem de lucro da atividade econômica, depois de excluídas despesas, insumos, salários, custos, repasses e tributos, configura grandeza, valor ou riqueza constitucionalmente tributável” (AMS 00205282020104036100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS MUTA, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA: 31/08/2012). No mesmo sentido: AC 0033271-71.2006.4.01.3800 / MG, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CATAO ALVES, TRF1, SETIMA TURMA, e-DJF1 p.141 de 25/07/201 e AMS 00099898620104036102, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MARLI FERREIRA, TRF3 - QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:24/08/2012.

7. Por fim, “se há jurisprudência sumulada há anos em prol da manutenção do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, a recente “tendência” jurisprudencial favorável as empresas não constitui prova inequívoca da alegação” e não afasta a interpretação da Corte uniformizadora da legislação federal; “o deslinde da trama reclama (...) desfecho do impasse jurisprudencial por ora instalado na Corte Maior (RE n 240.785/MG “versus” ADECON n 18 / DF)” - AG 0008402 56.2010.4.01.0000 / MG, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, SETIMA TURMA, e-DJF1 p.226 de 02/07/2010.

8. Alegação de inconstitucionalidade rechaçada. Apelação não provida. Sentença mantida. ACORDAO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas: Decide a Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 1 Região, por maioria, negar provimento a apelação, nos termos do voto do Relator.

Brasília/DF, 25 de setembro de 2012 (data do julgamento).

DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA

Relator

(Ementa disponibilizada no e-DJF 1 de 04/10/2012, publicada em 05/10/2012, p. 1587/1588).

