

**Acórdão - inteiro teor**

**ISS. REPETIÇÃO DO INDÉBITO.  
TRIBUTO DIRETO OU INDIRETO.  
REPERCUSSÃO ECONÔMICA A SER  
AVALIADA EM CADA CASO.**

RECURSO ESPECIAL Nº426.179-SP  
(2002D 0042223-3)

RELATORA: MINISTRA ELIANA  
CALMON

RECORRENTE: LEC OUTDOOR  
COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

ADVOGADO: SANDRA MARIA  
ESTEFAM JORGE E OUTRO

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO  
PAULO

PROCURADOR: IRENE VERASZTO E  
OUTROS

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO - ISS - REPETIÇÃO DE  
INDÉBITO - REPERCUSSÃO ECONÔMICA.

1. O ISS 'c' espécie tributária que pode funcionar como tributo direto ou indireto.
2. Hipótese dos autos que encerra espécie de tributo indireto, porque recolhido sobre as receitas oriundas de cada encomenda, sendo suportado pelo tomador do serviço.
3. Como imposto indireto, tem aplicações, em princípio, o teor do art. 166 do CTN e o verbete 71 do STF, atualmente 546.
4. Recurso especial improvido.

**Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Maira, negando provimento ao recurso, acompanhando o voto da Sra. Ministra-Relatora, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora." Os Srs. Ministros Franciulli Netto, João Otávio de Noronha e Francisco Peçanha Martins votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília-DF, 11 de maio de 2004 (Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON  
Relatora

RECURSO ESPECIAL Nº 426.179 - SP  
(2002D 0042223-3)

RECORRENTE: LEC OUTDOOR  
COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

ADVOGADO: SANDRA MARIA  
ESTEFAM JORGE E OUTRO

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO  
PAULO

PROCURADOR: IRENE VERASZTO E  
OUTROS

**RELATÓRIO**

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: -Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo que, julgando ação de repetição de indébito relacionada a ISS sobre publicidade (outdoors), entendeu ser ele tributo indireto, no qual há transferência do respectivo encargo financeiro ao tomador de serviço, competindo à autora provar que suportou diretamente o encargo ou que estava autorizada pelo contribuinte de fato a pleitear a restituição.

Sustenta a recorrente, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, violação dos arts. 121, 165 e 166 do CTN, afirmando ser o ISS imposto cumulativo, não se transferindo do prestador ao tomador dos serviços.

Faz crítica à classificação dos impostos em diretos ou indiretos, segundo a teoria da repercussão econômica, dentre outros argumentos, porque quase todos os impostos repercutem, inclusive os incidentes sobre o patrimônio e a renda, universalmente arrolados dentre os impostos diretos, aduzindo que o art. 166 do CTN pode se referir a tributos diretos ou indiretos, desde que ocorra, de fato, a transferência do respectivo encargo.

Aduz, ainda, que:

- a) a transferência não é presumida só pelo fato do tributo comportá-la, devendo ocorrer materialmente;
- b) a necessidade quanto à prova da transferência se refere ao terceiro, não ao próprio sujeito passivo, a quem incumbe originalmente a obrigação; e
- c) o encargo somente pode ser transferido por vontade das partes (contrato) ou em decorrência de lei (art. 121, parágrafo único, II, do CTN).

Por fim, sustenta que o acórdão baseou-se na falsa premissa de que o simples fato do ISS se constituir em custo empresarial, obrigatoriamente deva repercutir financeiramente.

Sem contra-razões, subiram os autos, por força de agravo de instrumento.

E o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 426.179 - SP  
(2002D 0042223-3)

RELATORA: MINISTRA ELIANA  
CALMON

RECORRENTE: L E C OUTDOOR

COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

ADVOGADO: SANDRA MARIA ESTEFAM

JORGE E OUTRO

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO  
PAULO

PROCURADOR: IRENE VERASZTO E  
OUTROS

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (RELATORA): - Prequestionadas as teses em tomo dos dispositivos indicados, analiso o mérito do especial.

Dentre as diversas classificações dos impostos, úteis na prática, temos aquela montada com base nas características que determinam sua exigibilidade: os chamados impostos DIRETOS, quando recaem em uma só pessoa, no caso, o contribuinte responsável pela obrigação, o que suporta o ônus do imposto. Segundo Vitorio Cassone, em Direito Tributário, são impostos diretos o IR, ITR, ITBI, IPTU, ISS dos autônomos e similares.

O imposto DIRETO tem caráter pessoal e, na medida do possível, atende à capacidade contributiva do sujeito passivo.

Os impostos INDIRETOS são recolhidos pelo contribuinte de direito, mas e outro que suporta o ônus, chamado de contribuinte de fato. São impostos indiretos, segundo o mesmo autor, o ICMS, o IPI, o IOF e similares.

Assim, como visto, o ISS pode ser ou não classificado como imposto indireto, embora, na hipótese dos autos, esteja classificado como TRIBUTO INDIRETO, porque recolhido sobre as receitas oriundas de cada encomenda.

Em se tratando de imposto indireto, tem aplicação, em princípio, o teor do art. 166 do CTN

e o verbete da Súmula 71 do STF, atualmente Súmula 546, do teor seguinte: “Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte *de jure* não recuperou do contribuinte *de facto* o *quantum* respectivo.

Não há como fugir da evidência. O ISS, na espécie, é tributo indireto que grava o valor do serviço e naturalmente repassado ao tomador do serviço, o contribuinte de fato.

A presunção existente no art. 166, para o ISS, admite prova em contrário, esta a cargo do contribuinte de direito, que, pela escrita contábil, poderia afastar a presunção em seu desfavor.

Embora seja uma prova indispensável, não é ela difícil, mormente quando se tem contabilidade eletrônica.

Além do exato entendimento que o acórdão deu ao art. 166 CTN, aplicou a Corte *a quo*, com precisão, os arts. 121, § único, e 165, ambos do CTN.

A Jurisprudência desta Corte é no mesmo sentido do acórdão. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.  
RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE CONHECIMENTOS. DUPLO FUNDAMENTO (SÚMULA 283D STF). NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

1. omissis

2. omissis

3. omissis

4. A restituição de tributo, na forma em que foi postulada, é vedada, em lei, desde que não se comprovem a inexistência da repercussão do encargo a terceiro (CTN, art. 166).

5. Recurso especial de que se não conhece. Decisão unânime.

(REsp 140.196, Rei. Min. Demócrito Rinaldo, Primeira Turma, unânime, julgado 10D 11D 1998, DJ 1D2D 1999)

TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ALIMENTOS E BEBIDAS EM BARES E RESTAURANTES E SIMILARES. BASE DE CÁLCULO.

1. O fornecimento de mercadorias agregado a prestação de serviços não especificado na lista, sujeita-se unicamente à incidência do imposto sobre circulação de mercadorias - ICMS (Decreto-Lei n. 406D 68, art. 8., parágrafo 2.).

2. A prestação de serviços adjunta ao fornecimento de mercadorias em bares, restaurantes e quejandos não constitui hipótese de incidência do ISS, por não integrar a lista anexa do Decreto-Lei n. 406 de 1968. O tributo devido com o ICMS tem como base de cálculo o valor total da operação, compreendendo a parcela referente às mercadorias fornecidas e aquela pertinente aos serviços prestados pelo estabelecimento.

3. A repetição do indébito, acaso viável, no caso, estancaria no fato de que foi o consumidor final quem suportou os ônus da exação, por se cuidar de imposto indireto (CTN, art. 166) e súmula 546 STF.

4. Recurso improvido. Decisão unânime.  
(REsp 76.174, Rcl. Min. Demócrito Rinaldo, Primeira Turma, unânime, julgado 20D 5D 1996, DJ 24D 6D 1996)

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ISS. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. AUSÊNCIA DE PROVA DA NÃO TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO. APLICAÇÃO DO ART. 166, CTN. ARGUMENTAÇÃO DISSOCIADA DOS PRESUPOSTOS FÁTICOS EMBASADORES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. VEDADO REEXAME DE PROVA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

1. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (art. 166, ctn).

2. A alegação de ofensa a lei não se viabiliza se dependente de constatação fática diversa pelo acórdão recorrido, pois o exame do acervo probatório não se contém nos limites da jurisdição desta corte em recurso especial.

3. Recurso não conhecido.

(REsp 426.179, Rcl. Min. César Asfor Rocha, Primeira Turma, unânime, julgado 15D 8D 1994, DJ5D9D 1994)

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial.

É o voto.

## CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2002D 0042223-3

RESP 426179 DISP

Números Origem: 130496 200101817550  
8179348

PAUTA: 25D 11D2003

JULGADO: 25D 11D2003

Relatora

Exma. Sra. Ministra ELIANA CALMON

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCIULLI NETTO

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA

BASTOS

Secretária

Bela. BÂRDIA TUPY VIEIRA FONSECA

## AUTUAÇÃO

RECORRENTE: L E C OUTDOOR COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

ADVOGADO: SANDRA MARIA ESTEFAM JORGE E OUTRO

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROCURADOR: IRENE VERASZTO E OUTROS

ASSUNTO: Tributário - ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

## CERTIDÃO

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

“Após o voto da Sra. Ministra-Relatora, negando provimento ao recurso, no que foi acompanhada pelos Srs. Ministros Franciulli Netto e João Otávio de Noronha, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Castro Moira.”

Aguarda o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

O referido é verdade. Dou fé.

Brasília, 25 de novembro de 2003.

BÂRDIA TUPY VIEIRA FONSECA

Secretária

RECURSO ESPECIAL Nº 426.179 - SP  
(2002D 0042223-3)

RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON

RECORRENTE: L E C OUTDOOR COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

ADVOGADO: SANDRA MARIA ESTEFAM JORGE E OUTRO

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROCURADOR: IRENE VERASZTO E OUTROS  
VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA:

Na sessão de 25 de novembro do ano próximo passado, após o voto da Relatora, a Ministra Eliana Calmon, negando provimento ao recurso, no que foi acompanhada pelos Ministros Franciulli Netto e João Otávio de Noronha, pedi vista dos autos para um melhor exame.

Cuida-se de recurso especial interposto com fundamento na alínea “a”, do art. 105, III, da Constituição da República, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que, apreciando ação de repetição de indébito relativa ao ISS incidente sobre o serviço de publicidade, deu aplicação à regra do art. 166 do CTN, em que se exige do autor da ação a prova de que suportou diretamente o encargo financeiro do tributo ou que estava autorizado pelo contribuinte de fato a pleitear a restituição.

Emerge dos autos que a empresa recorrente dedica-se à prestação de serviços de veiculação de anúncios publicitários, luminosos ou não, popularmente conhecidos como “outdoors”. Por força do exercício de sua atividade, sujeita-se à incidência do Imposto Sobre Serviços - ISS, de competência municipal.

A aplicação do art. 166 do CTN impõe a conjugação de dois fatores: cuidar-se de ação em que se pleiteia a repetição de indébito e que o tributo em discussão comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro. Em outras palavras, a regra sob referência somente incide nas ações em que se objetiva a repetição de tributo indireto.

Das bem lançadas considerações da Ministra Relatora, não sobressai qualquer dúvida de que o imposto discutido nos autos - ISS sobre serviços de publicidade - comporta, por sua

natureza, a transferência do respectivo encargo financeiro ao tomador do serviço, classificando-se, pois como tributo indireto.

E certo que a classificação dos tributos em diretos e indiretos obedece ao critério econômico da repercussão. Não há, entretanto, rigidez nesse critério classificatório. Alguns tributos, a depender da situação de mercado, ora se apresentam como indiretos, permitindo a transferência do encargo financeiro, ora se colocam na condição de tributos diretos, assumindo o próprio contribuinte de direito o ônus da imposição fiscal.

O ICMS e o próprio ISS são exemplos típicos da ausência de rigidez desse critério classificatório. Na situação favorável de mercado, em que a procura supera a oferta, o comerciante e o prestador de serviços, certamente, conseguirão transferir ao consumidor ou tomador de serviços os custos fiscais da atividade empresarial. Facilmente, o ICMS e o ISS serão “embutidos” no valor da mercadoria ou no preço do serviço.

Já na situação desfavorável de mercado, a oferta excessiva ou a pequena demanda forçará a queda dos preços, impedindo que o comerciante e o prestador de serviços consigam transferir os custos fiscais da atividade. Imagine-se a situação em que uma empresa de roupas pretende negociar, em pleno verão, o estoque de mercadorias de inverno. O comerciante não só terá que arcar com os custos fiscais próprios de sua atividade, como se verá obrigado a vender suas mercadorias por preço inferior ao custo de aquisição.

Assim, o critério que classifica os tributos em diretos e indiretos é incerto, já que depende de condições de mercado. Talvez por isso o art. 166 do CTN tenha exigido daqueles que se propõem a ajuizar ações de repetição de indébito que façam prova da não repercussão financeira ou que, pelo menos, estejam autorizados a pleitear a restituição por quem tenha suportado o ônus fiscal. Como reconhecido pela Ministra Relatora, “embora seja uma prova indispensável, não é ela difícil, mormente quando se tem contabilidade eletrônica”.

Compulsando os autos, verifico que a autora, ora recorrente, não se desincumbiu desse ônus probatório: não fez prova contábil da não-

transferência do respectivo encargo financeiro, nem trouxe autorização dos tomadores de serviço - contribuintes de fato, que suportaram diretamente a imposição fiscal - para a propositura da ação.

Quando pedi vista dos autos, preocupou-me, em verdade, a exata identificação do pedido formulado com a inicial. Como é sabido, muitas ações, embora nominadas de repetição de indébito, veiculam pedido declaratório de reconhecimento de crédito fiscal extemporâneo com base no princípio da não-cumulatividade. São ações em que se busca, após a declaração do direito ao crédito, a compensação dos valores que foram reconhecidos como legítimos. Esta Corte, em diversas oportunidades, reconheceu que o direito de crédito não se confunde com a restituição de indébito. Assim, nas ações em que se busca o reconhecimento de um direito creditício, ou seja, em que não há qualquer pagamento indevido em discussão, descabido falar-se em prova da não-transferência do encargo financeiro, já que inaplicável a regra do art. 166, até porque as normas restritivas não podem ser interpretadas de forma extensiva. Emerge dos autos, diante dos pedidos formulados na inicial, tratar-se de hipótese de típica ação de repetição de indébito, evidenciada no seguinte excerto que transcrevo (fl. 04):

“3. A autora, com fundamento nos Artigos 165 a 168 da Lei n.º 5.172/66 (C.T.N.), e na qualidade de sujeito passivo do ISS recolhido indevidamente aos cofres municipais, de janeiro de 1991, até fevereiro de 1996, entende que tem o direito de haver sua restituição integral, devidamente corrigido, e acrescidos de juros”.

São possíveis, assim, as seguintes conclusões:

A) A aplicação do art. 166 do CTN impõe a conjugação de dois fatores: cuidar-se de ação em que se pleiteia a repetição de indébito e que o tributo em discussão comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro;

B) É certo que a classificação dos tributos em diretos e indiretos obedece ao critério econômico da repercussão. Não há, entretanto, rigidez nesse critério classificatório. Alguns tributos, a depender da situação de mercado,

ora se apresentam como indiretos, ora se colocam na condição de tributos diretos;

C) O ICMS e o próprio ISS são exemplos típicos da ausência de rigidez desse critério classificatório. Talvez por isso o art. 166 do CTN tenha exigido daqueles que se propõem a ajuizar ações de repetição de indébito que façam prova da não-repercussão financeira ou que, pelo menos, estejam autorizados a pleitear a restituição por quem tenha suportado o ônus fiscal.

D) A autora, ora recorrente, não fez prova contábil da não-transferência do respectivo encargo financeiro. Também não trouxe autorização dos tomadores de serviço para a propositura da ação;

E) Esta Corte, em diversas oportunidades, reconheceu que o direito de crédito não se confunde com a restituição de indébito. Assim, nas ações em que se busca o reconhecimento de um direito creditício, ou seja, em que não há qualquer pagamento indevido em discussão, descabido falar-se em prova da não-transferência do encargo financeiro, já que inaplicável a regra do art. 166. Não é a Hipótese dos autos em que os pedidos formulados configuram efetiva repetição de indébito;

F) Tratando-se de ação de repetição de indébito de tributo indireto por natureza e de rigor a aplicação do art. 166 do CTN. A ausência de comprovação da não-transferência do respectivo encargo financeiro ou a prova de estar a recorrente autorizada pelos tomadores de serviço a ajuizar a presente ação conduzem, necessariamente, à improcedência do pedido repetitório.

Ante o exposto, acompanhando a Ministra Relatora, nego provimento ao recurso especial.

#### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2002D 0042223-3

RESP426179 DfRESP

Números Origem: 130496 200101817550  
8179348

PAUTA: 11D05D2004

JULGADO: 11D05D2004

Relatora

Exma. Sra. Ministra ELIANA CALMON

Presidente da Sessão  
 Exmo. Sr. Ministro FRANCIULLI NETTO  
 Subprocuradora-Geral da República  
 Exma. Sra. Dra. DULCINÉIA MOREIRA DE BARROS  
 Secretária  
 Bela. BÁRDIA TUPY VIEIRA FONSECA  
**AUTUAÇÃO**  
 RECORRENTE: L E C OUTDOOR COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA  
 ADVOGADO: SANDRA MARIA ESTEFAM JORGE E OUTRO  
 RECORRIDO: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO  
 PROCURADOR: IRENE VERASZTO E OUTROS  
 ASSUNTO: Tributário - ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza  
**CERTIDÃO**  
 Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:  
 “Proseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Moira, negando provimento ao recurso, acompanhando o voto da Sra. Ministra-Relatora, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora.”  
 Os Srs. Ministros Franciulli Netto, João Otávio de Noronha e Francisco Peçanha Martins votaram com a Sra. Ministra Relatora.  
 O referido é verdade. Dou fé.  
 Brasília, 11 de maio de 2004  
 BÁRDIA TUPY VIEIRA FONSECA  
 Secretária

### Despachos

#### **CSL. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EC Nº 33/2001. IMUNIDADE. NÃO-ABRANGÊNCIA.**

PROC.: 2004.03.00.041322-0 AG 211770  
 ORIG.: 200461050066876/SP  
 AGRTE: GEVISA S/A  
 ADV: CARMINE LOURENÇO DEL GAISO GIAN-FRANCESCO  
 AGRDO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADV: HUMBERTO GOUVEIA E VALDIR SERAFIM  
 ORIGEM: JUÍZO FEDERAL DA 6ª VARA DE CAMPINAS - 5ª SSJ - SP  
 RELATOR: DES. FED. CARLOS MUTA / TERCEIRA TURMA

Vistos, etc.

Trata-se de agravo de instrumento, interposto contra negativa de liminar, em mandado de segurança, impetrado com o objetivo de suspender a exigibilidade da CSL incidente sobre as receitas decorrentes de exportações.

Alegou, em suma, a agravante que a r. decisão agravada merece reforma, eis que a imunidade prevista no artigo 149, §2º, I, da Constituição Federal, referente às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, alcança, por vontade do próprio legislador, às contribuições previstas no artigo 195, de que é espécie a CSL, razão pela qual interpôs o presente recurso, postulado pela concessão de efeito suspensivo.

DECIDO.

A concessão do efeito suspensivo ao recurso interposto exige a relevância da fundamentação jurídica e, no mesmo passo, a perspectiva da ocorrência de lesão grave e de difícil reparação (artigo 558 do CPC).

Cumprido considerar, na espécie, que o § 2º do artigo da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 33, de 11.12.01, garantiu que: “As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação”.

Daí a alegação da agravante de que teria direito à não-incidência da CSL sobre tais receitas, no que discordou o Juízo a quo, ao fundamento de que a regra estaria a excluir a aludida contribuição, porquanto “o fato gerador da CSL é o lucro do sujeito passivo”, inconfundível com as receitas decorrentes de exportação.

Sobre a controvérsia, cabe assinalar que a pretensão do contribuinte não pode ser acolhida in limine como expressão de direito líquido certo, à luz da aferição jurídica de que a não-incidência das contribuições sociais do artigo 149 da Constituição Federal vincula-se à atividade de exportação, atingindo, em cognição

sumária, não os lucros dela decorrentes, mas apenas a “receita” c, pois, as contribuições com base nela exigidas, o que não é o caso da CSL.

A propósito, os seguintes precedentes:

AGI AG nº 2003.01.00.005089-8, Rei. Des. Fed. LUCIANO TELENTINO AMARAL, DJU de 16.04.04, p. 234: “PROCESSUAL CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA PARA AFASTAR A CSLL SOBRE “RECEITAS” DE EXPORTAÇÕES (EC Nº 33/2001: 149, §2º, I, CF/88) - VEROSSIMILHANÇA AUSENTE - NEGADO SEGUIMENTO AO AGRAVO DE INSTRUMENTO-AGRAVO INOMINADO NÃO PROVIDA. 1 - A lei goza da “presunção” de constitucionalidade, assim como os autos administrativos gozam da presunção de legalidade, que nenhum julgador pode, monocraticamente, afastar com duas ou três linhas em exame de mera deliberação. A matéria é de reserva legal (tributária), não admitindo a Jurisprudência o precário e temporário afastamento, por medida liminar, de norma legal a não ser em ação própria perante o STF. A presunção da constitucionalidade das leis é mais forte e afasta a “eventual” relevância do fundamento, notadamente se o vício não é manifesto ou flagrante. 2 - Se as “inseções” (em virtude da índole de excepcionalidade) se interpretam restritivamente pelo método “literal” (CTN, art. 111, II), excluindo da extensão por equidade, vedada pelo art. 108, § 2º, CTN, não há verossimilhança na pretensão de se ver eximida do recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL), da lei nº 7689/88, art. 2º, sobre as “receitas” decorrentes de exportação (CF, art. 149 - EC nº 33/2001) se o fato gerador da exação é o “lucro” apurado no resultado do exercício fiscal. 3 - agravo inominado não provido.”

AG nº 2003.04.01.01042131-3, Rei. Des. Fed. JOÃO SURREAUX CHAGAS, DJU de 21.07.04, p. 619: “TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE RECEITAS DERIVADAS DE EXPORTAÇÃO. CF/88, ART. 149, §2º, I, NA REDAÇÃO DADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 33/2001. CSLL. CPMF. - O Constituinte elegeu o pagamento de salários, a

receita ou faturamento e o lucro das empresas como hipótese de incidência, independentes e autônomas, de contribuições sociais para a seguridade social. - Assim, se as receitas derivadas de exportações são imunes a contribuições, conforme previsto no art. 149, § 2º, I, da CF/88, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, isso não implica que o lucro advindo dessas receitas também o seja, pois receita e lucro não se confundem, sendo bases de incidência de contribuições diversas, com disciplinas legais independentes. - Portanto, a imunidade instituída pela Emenda Constitucional nº 33/2001 não alcança a contribuição sobre o lucro das empresas exportadoras. - Da mesma forma, a imunidade não alcança a CPMF, cujo fato gerador corresponde a movimentação ou transmissão de valores e de créditos de natureza financeira e lançamentos de débitos e créditos em contas correntes, decorram ou não os valores e créditos de receitas derivadas de exportação.

Ante o exposto, nego a medida postulada.

Intime-se a agravada para resposta.

Após, vista ao MPF.

Publique-se.

São Paulo, 09 de agosto de 2004.

CARLOS MUTA

Desembargador Federal

Relator

(Despacho publicado no DJU II de 23.08.2004, p. 362).

**PIS E COFINS IMPORTAÇÃO.  
GATT/1994. VALOR ADUANEIRO.  
APLICAÇÃO A MATÉRIAS  
DISTINTAS.**

PROC.:2004.03.00.047848-1 AG 215371

ORIG.:200461000197720/SP

AGRTE: CREDICARD S/A ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO

ADV: LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIROTTTO

AGRDO.: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADV.: FERNANDO NETTO BOITEUX E SÉRGIO AUGUSTO G P SOUZA

ORIGEM: JUIZO FEDERAL DA 26ª VARA SÃO PAULO Scd Jud SP

RELATOR: DES. FED. LAZARANO NETO  
/SEXTA TURMA

Vistos, etc.

Trata-se de agravo de instrumento interposto por CREDICARDS/A ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO contra a decisão do Juízo Federal da 26ª Vara de São Paulo/SP que, em mandado de segurança, deferiu parcialmente pedido de liminar, para que a impetrante possa recolher o PIS - Importação tão-somente sobre o valor aduaneiro nos termos do previsto no artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 - GATT.

Alega a agravante, em síntese, que as referidas contribuições somente poderiam ter sido instituídas por meio de lei complementar, nos termos do art. 195, §4º e art. 154, inciso I da Constituição Federal de 1988. Pede a concessão do efeito suspensivo ativo.

É o breve relatório. Decido.

Ausentes, a meu ver, os requisitos autorizados da antecipação dos efeitos do recurso, porquanto não se constata a relevância dos fundamentos apresentados pela agravante.

Desnecessária, a meu ver, a edição de lei complementar para a instituição de tributos sobre operações de importação de bens e serviços, haja vista a alteração levada a efeito pela emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, que acrescentou o inciso IV ao art. 195, dispondo sobre as contribuições sociais do “importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar”. Por outro lado, a referida Emenda também fez constar no inciso II do artigo 149 que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços”.

Claros, portanto, os fundamentos constitucionais para a instituição do tributo de cujo recolhimento ora se pretende eximir.

Por outro lado, no que se refere ao PIS, propriamente, já entendi que “faturamento” engloba todas as receitas, não havendo que se falar em tratamento diferenciado aos importadores.

Em relação ao conceito de “valor aduaneiro” e a sua correspondência com a definição normativa do GATT, não há relação com a matéria ora em exame, haja vista que a definição da Lei nº 10.865/04 diz respeito a tributo, enquanto

a referida pelos Acordos internacionais, a normas alfandegárias propriamente ditas, relativas ao comércio internacional e sua proteção. Trata-se, portanto, de conceitos com matrizes distintas.

Ante o exposto, indefiro o pedido de efeito suspensivo.

Intime-se a agravada para resposta.

Oportunamente, ao Ministério Público Federal.

Publique-se.

São Paulo, 18 de agosto de 2004.

LAZARANO NETO

Desembargador Federal

Relator

(Despacho publicado no DJUII de 31.08.2004, p. 553).

**PIS/COFINS. IMPORTAÇÃO.  
BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO  
ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUI-  
ÇÕES. AUSÊNCIA DE OFENSA AO  
GATT. DESNECESSIDADE DE LEI  
COMPLEMENTAR.**

Proc.: 2004.03.00.036493-1 AG 211050

Orig.: 200461040060520/SP

Agrte.: CIMENTO TOCANTIS S/A e outros

Adv.: GUILHERME CEZAROTI

Agrdo.: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

Adv.: ELYADIR F BORGES E MÍRIAM APARECIDA P DA SILVA

Origem: JUIZO FEDERAL DA 2ª VARA DE SANTOS Sec Jud SP

Relator: DES. FED. ALDA BASTO / QUARTA TURMA

Vistos, em Decisão.

Objetiva a agravante, em via mandamental afastar a aplicação da Lei nº 10.685/04, suspendendo a exigibilidade da COFINS e do PIS, quando do desembaraço aduaneiro dos produtos importados pelo impetrante. Alternativamente, caso não seja afastada a exigência do PIS e da COFINS, requer autorização para recolher os tributos, somente sobre o valor aduaneiro e, ainda, o afastamento da vedação do artigo 16 da Lei nº 10.865/04, permitindo o aproveitamento do pagamento do PIS e da COFINS como créditos na apuração dos tributos em questão.



O Juiz de primeiro grau indeferiu o pedido no tocante ao afastamento da Lei nº 10.685/04 e “deferiu a realização do depósito judicial perante a autoridade administrativa competente, tendente a suspender a exigibilidade do crédito tributário, se for integral e em dinheiro e, consequentemente, autorizar o desembargo aduaneiro, se outro óbice não houver, no que tange aos BLs. De fls. 224/230, de ns. 3,04 e 5”.

Inconformada, a agravante alega as seguintes inconstitucionalidades; violação ao Tratado do Mercosul; violação ao art. 149, § 2º, inc. III, “a”, da C.F., ao art. 246 da C.F., o art. 98 do CTN, bem como ao princípio da isonomia tributária.

Decido.

Convém ressaltar que o Juiz em tendo reconhecido não haver plausibilidade de direito, com base em um fundamento jurídico, não está obrigado a analisar todos os demais, em juízo preambular.

A apreciação da liminar destina-se a detectar a presença da plausibilidade do direito e do perigo de dano. A avaliação deve se fulcrar nos argumentos jurídicos trazidos à apreciação preambular, motivo pelo qual sumariamente tecerei as considerações sobre o direito em questão.

A violação a “tratados internacionais”, em princípio, não me convence, pois o Supremo Tribunal Federal, ao confrontá-lo com a ordem jurídica interna - controvérsia doutrinária a antagonizar os monistas e dualistas - entendeu pela subordinação dos Tratados à Carta Magna, situando-os nos mesmos planos de validade e de eficácia da Lei ordinária. Restou sedimentado que os atos internacionais não dispõem de primazia hierárquica sobre as normas de direito interno e, se precedentes à nova norma legal, a interpretação deve se ater ao brocardo “lex posterior derogat priori”. (ADI 1480 MC/DF - Distrito Federal, Rei. Min. CELSO DE MELLO, DJ 18.05.2001, p. 00429, Tribunal Pleno).

Este aspecto, portanto, não fornece subsídio para antecipação de provimento liminar.

No tocante à exigência de Lei Complementar para estruturar a nova fonte de custeio, disciplinada na Lei nº 10.685/04, não vislumbro como se sustentar o tema, porque a “definição” (art.

146, inc. II, “a”, da C.F.) da contribuição social sobre as importações advém da Emenda Constitucional nº 42 de 19.12.2003. A Emenda criou esta nova fonte de custeio, indicando como fato gerador a importação de bens e serviços do exterior, elegendo para contribuinte o importador de bens e serviços, ou a quem a lei a ele equiparar. Em sendo a Emenda Constitucional superior em hierarquia, não há como se exigir a Lei Complementar, pois “quem pode mais pode menos”. Não se olvide, outrossim, que o inc. II, “a”, do Art. 146 da C.F. somente prevê lei complementar para “definição” de tributos (a exigência de lei complementar quanto ao fato gerador, base de cálculo e contribuinte somente é aplicável aos impostos), donde, sob este prisma, não prevalecem as alegações do agravado.

Em derradeiro, tampouco assimilo a ofensa ao princípio da isonomia tributária porque a forma de sistemática de apuração do PIS e da COFINS e escolha do contribuinte. Evidentemente, a discussão sobre a viabilidade de lei posterior vir a tornar onerosa a escolha anterior, com base na regra antecedente, e questão diversa aos autos.

Diante do sumário, ante a legislação atinente, não vislumbro, no presente momento, a plausibilidade de direito, requisito indispensável à suspensão da exigibilidade da contribuição social incidente sobre as importações de bens ou serviços, embora não possa deixar de reconhecer a onerosidade da tributação.

Consigne-se, ainda, que decisão monocrática foi percuente na fundamentação, a concluir pela ausência de subsídios para sustar a exigibilidade da exação, face aos termos da legislação ora em vigência.

Em vista do expendido, indefiro o pedido inicial, feito nos autos do agravado.

Comunique-se ao MM. Juízo a quo.

Cumpra-se o art. 527, V, do CPC.

Publique-se.

Oportunamente, dê-se vista ao MPF.

São Paulo, 10 de agosto de 2004.

ALDA BASTO

Desembargadora Federal

Relatora

(Despacho publicado no DJU II de 08.09.2004, p. 234).

**PIS. COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A  
IMPORTAÇÃO. BASE DE  
CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO.  
EXCLUSÃO DO ICMS E DAS  
PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES.**

Proc.: 2004.03.00.048714-7 AG 216034

Orig.: 200461000175130/SP

Agrtc.: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

Adv.: FERNANDO NETTO BOITEUX E  
SÉRGIO AUGUSTO G P SOUZA

Agrdo.: PROCTER E GAMBLE INDL/ E  
COML/LTDA. E OUTROS

Adv.: WALDIR LUIZ BRAGA

Origem: JUÍZO FEDERAL DA 9ª VARA SÃO  
PAULO Sec Jud SP

Relator: DES. FED. MAIRAN MAIA/ SEX-  
TA TURMA

Vistos.

Insurge-se a agravante contra a decisão que, em ação ordinária, deferiu parcialmente a antecipação da tutela para autorizar as autoras a realizarem “o desembaraço aduaneiro das mercadorias a serem importadas, cobrando-se as contribuições apenas sobre o valor aduaneiro, excluídos da base de cálculo os valores referentes ao ICMS e às próprias contribuições, bem como para obstar que a rc venha a cobrar as contribuições ao PIS/PASEP - Importação e COFINS - Importação sobre os contratos que envolvam transferência de tecnologia”. Indeferiu a antecipação da tutela quanto ao pedido de crédito dos valores pagos a título de PIS - Importação e COFINS - Importação, na apuração da base de cálculo do PIS/COFINS não cumulativos devidos nas operações do mercado interno.

Alega possuir a contribuição instituída pela Lei nº 10.865/04, cuja arrecadação se destina integralmente à Seguridade Social, seu fundamento de validade no art. 149, §2º, II, combinado com o artigo 195 da CF.

Aduz não possuir o conceito de valor aduaneiro matriz constitucional, cabendo à lei ordinária definir-lhe o contorno, tendo o legislador incluído o ICMS e as próprias contribuições na base de cálculo, “atendendo a um princípio maior, o da isonomia, para tratar de forma igual os produtos importados com relação

aos fabricados no mercado interno”, (fls. 14). Sustenta que a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições exigidas no mercado interno, e agora incidente sobre o PIS/PASEP - Importação e COFINS - Importação, é questão pacífica tanto na doutrina quanto na Jurisprudência, conforme enunciados das Súmulas 258 do extinto TRF e das Súmulas 68 e 94 do C. STJ.

Inconformada, requer a concessão de efeito suspensivo e a reforma parcial da r. decisão. DECIDO.

Pretendem as agravadas não sejam compelidas a recolher o PIS-importação e a COFINS-importação com a inclusão em sua base de cálculo do ICMS e das próprias contribuições, bem como seja assegurado o seu direito de se creditarem dos valores recolhidos. Por seu turno, a decisão agravada assegurou-lhes a exclusão da base de cálculo do PIS - Importação e da COFINS - Importação dos valores relativos ao ICMS, bem como afastou a incidência das contribuições sobre os contratos que envolvam transferência de tecnologia.

Estabelece o artigo 149, §2º, II, alínea “a” da CF:

“Art. 149. compete exclusivamente à união instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

(...)

III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro”,

Consoante se enfere da análise do dispositivo constitucional, no caso de contribuição incidente sobre a importação, a base de cálculo do tributo será o valor aduaneiro. Nos precisos termos do artigo 110 do CTN, a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e conceitos não podem ser alterados pela lei tributária.

O Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio

- GATT, incorporado pelo Acordo Constitutivo da Organização Mundial do Comércio

- OMC, incorporado ao nosso ordenamento jurídico pelo Decreto nº 1.335/94, dispõe em seu artigo VII sobre o valor aduaneiro. Por seu turno, o artigo 77 do Novo Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/02, assim o define, *in verbis*:

“Art. 77. Interagem o valor aduaneiro, independentemente do método de valorização utilizado.

I - o custo de transporte de mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o porto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.”

Verifica-se, portanto, não se incluir na determinação do valor aduaneiro o valor devido a título de ICMS, bem como das próprias contribuições devidas, não guardando, *a priori*, conformidade com a Constituição Federal referida previsão normativa.

Por outro lado, o princípio da isonomia não tem a extensão e o alcance pretendido pela agravante de molde a legitimar a inclusão do ICMS no valor aduaneiro. A propósito, ressalta-se que a base de cálculo da contribuição do PIS e da COFINS no mercado interno e a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, com as exclusões e deduções previstas em lei, de acordo com as Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98. Enquanto que a base de cálculo do PIS-importação e da COFINS-importação e o valor aduaneiro, conceito distinto do primeiro.

Considerando a cognição sumária desenvolvida na via estreita do agravo de instrumento, mormente neste momento de apreciação de efeito suspensivo ao recurso, não vislumbro a relevância dos fundamentos a ensejar a concessão da medida pleiteada.

Ausentes os pressupostos, indefiro o pedido de efeito suspensivo.

Comunique-se o teor desta decisão ao Juízo *a quo*.

Intimem-se as agravadas nos termos do artigo 527, V do CPC.

Oportunamente, apensem-se estes autos aos do agravo de instrumento nº 2004.03.00.044217-6.

Intimem-se.

São Paulo, 08 de setembro de 2004.

MAIRAN MAIA Desembargador Federal Relator

(Despacho publicado no DJU II de 17.09.2004, p. 655/656).

**CONTRIBUIÇÃO AO PIS. LEI Nº  
10.637/02. NÃO-CUMULATIVIDADE  
PLENA. SOLUÇÃO ECONÔMICA  
E NÃO JURÍDICA. EMPRESA OPTANTE  
PELO LUCRO  
PRESUMIDO. VEDAÇÃO DE CRÉDITOS.  
AUSÊNCIA DE OFENSA AO  
PRINCÍPIO DA ISONOMIA.**

Proc.: 2004.03.00.012280-7 AG 201350

Orig.: 200461000014650/SP

Agte.: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

Adv.: HUMBERTO GOUVEIA E VALDIR SERAFIM

Agrdo.: SIDERÚRGICA J L ALIPERTI S/A

Adv.: JOAQUIM ASER DE SOUZA CAMPOS

Origem: JUÍZO FEDERAL DA 10ª VARA SÃO PAULO Sec Jud SP

Relator: DES. FEDERAL CARLOS MUTA/TERCEIRA TURMA

Vistos, etc.

Trata-se de agravo de instrumento, interposto contra concessão parcial de liminar que, em mandado de segurança, afastou a exigibilidade do novo regime da contribuição ao PIS (Lei nº 10.637/02).

DECIDO.

A concessão de efeito suspensivo ao recurso interposto exige a relevância da fundamentação jurídica e, no mesmo passo, a perspectiva de ocorrência de lesão grave e de difícil reparação (artigo 558 do CPC).

Na espécie, cabe salientar, primeiramente, que para conferir conteúdo normativo ao princípio

da não-cumulatividade, previsto no § 12 do artigo 195, inserido à Constituição Federal pela EC nº 42/03, foram editadas as Leis nº 10.637/02 (PIS/PASEP) e 10.833/03 (COFINS), majorando a alíquota das contribuições, e fixando o regime de desconto de créditos sobre o valor do tributo devido, segundo um rol exaustivo de bens e serviços (artigo 3º, em ambas) que, segundo alegado, estaria a limitar o próprio conceito constitucional de não-cumulatividade, prejudicando determinados contribuintes que, em contrapartida à majoração de alíquota, não tiveram o adequado tratamento legal, especialmente à vista dos princípios da isonomia e capacidade contributiva, no que concerne aos créditos para efeito de desconto. Todavia, a inconstitucionalidade não deve ser admitida, neste exame sumário, mesmo diante da consideração de que são exaustivas as hipóteses de desconto de créditos, previstas em ambas as leis, pois o legislador buscou assegurar a aplicação do regime em relação a bens e serviços que interferem na formação da receita tributável. O desconto de crédito sem critério positivado em lei, apenas com a genérica alusão ao princípio da não-cumulatividade, não é solução jurídica, mas apenas econômica; que a formulação de um Juízo de nulidade da lei, por alegada insuficiência ou deficiência, relacionada a créditos diverso não contemplados no sistema de desconto, mas igualmente não identificados no recurso como relevantes e pertinentes, no plano da razoabilidade, para a configuração essencial do regime, não se revela constitucionalmente idônea na preservação da eficácia de valores, como segurança jurídica e isonomia. A diversidade de situações sujeitas ao novo regime de cobrança das aludidas contribuições não pode dispensar o contribuinte de comprovar o gravame específico, que lhe causa a tributação, como instituída, pois a inconstitucionalidade, ora em exame, tem eficácia e pronúncia para o caso concreto, em face da demandante, não podendo ser invocada a defesa genérica, ou própria e específica de outros, razão pela qual se tem como inviável a aferição, de plano, da própria ofensa aos princípios superiores elencados.

Sobre a inconstitucionalidade do regime de não-cumulatividade, em face da exclusão de

seu âmbito de incidência de contribuintes sujeitos à tributação do IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado (artigos 8º da Lei nº 10.637/02, e 10 da Lei nº 10.833/03), não é possível acolhê-la, desde logo, porquanto o restabelecimento do princípio da isonomia, que teria sido quebrado, não se operaria com a decretação da nulidade da regra de não-cumulatividade para os nela incluídos - como é o caso da agravante -, mas daquela outra que, especificamente, instituiu a discriminação - e, assim mesmo, se dada como ofensiva ao princípio da razoabilidade -, solução que, por evidente, não atinge a situação jurídica da agravante, para favorecê-la como pretendido. Nem se alegue, por outro turno, que a lei, ao excluir das novas regras tais contribuintes, extrapolou os limites de atuação, fixados pelo § 9º do artigo da Carta Federal. E que tal dispositivo não define critérios de não-cumulatividade, de exclusão de tal regime, mas apenas os de distinção de alíquotas e bases de cálculo, independentemente do regime de não-cumulatividade. Tanto assim que a sua inserção no texto originário da Constituição Federal não ocorreu com a EC nº 42/03, que introduziu no sistema constitucional o princípio, mas com a de nº 20/98, em outro contexto normativo e com finalidade, portanto. Também o § 12 não pode ser invocado, para tal efeito, dentro do enfoque de que o critério do setor de atividade econômico obrigatório para a fixação da não-cumulatividade (dever mínimo de legislar), mas não o único válido, podendo o legislador identificar outros critérios, situações e condições em que seja necessário aplicá-lo, ou não.

No que concerne à inconstitucionalidade formal das MP's nº 66/02 e 135/03, convertidas nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, cabe considerar que o artigo 246, inserido na Carta Federal pela EC nº 06, de 15.08.95, teve seu alcance originário alterado pela EC nº 32, restando limitada a vedação à edição de medida provisória apenas na "regulamentação de artigo da Constituição cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 até a promulgação desta emenda, inclusive." O termo refere-se à data da promulgação da EC nº 32, de 11.09.01, o

que impede a aplicação da vedação, na espécie, considerando que as medidas provisórias, convertidas em Leis, disciplinaram a contribuição ao PIS e a COFINS, com base nas alterações ao artigo 195, promovidas pela EC nº 42, de 19.12.03, e não pela EC nº 20/98, evidenciando a impropriedade da impugnação.

Ante o exposto, presentes os requisitos legais, concedo a medida postulada.

Ofício-sc ao Juízo a quo.

Intime-se a agravada para a resposta.

Publique-se.

Após, vista ao MPF.

São Paulo, 24 de agosto de 2004.

CARLOS MUTA

Desembargador Federal

Relator

(Despacho publicado no DJU II de 20.09.2004, p. 209).

### **COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS DE RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.**

Proc.: 2004.03.00.046790-2 AG 214532

Orig.: 200461050085780/SP

Argte.: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

Adv.: HUMBERTO GOUVEIA E VALDIR SERAFIM

Agrdo.: MOTOROLA INDL/ LTDA.

Adv.: SILVIO LUIZ DE TOLEDO CESAR

Parte A: MOTOROLA SERVIÇOS LTDA.

Origem; JUIZO FEDERAL DA 7ª VARA DE CAMPINAS-5ª SSJ-SP

Relator: DES. FED. NERY JUNIOR / TERCEIRA TURMA

Trata-se de agravo de instrumento interposto contra decisão que deferiu medida liminar, em mandado de segurança, impetrado com o escopo garantir o reconhecimento do direito de não se sujeitar ao recolhimento da contribuição da COFINS, incidente sobre variações cambiais ativas de receita decorrentes da exportação de bens e serviços, bem assim sobre variações monetárias decorrentes de obrigações passivas da pessoa jurídica, na forma determinada pela Lei nº 10.833/2002; ainda, declaração incidental de ilegalidade e inconstitucionalidade do

artigo 13 da Instrução Normativa nº 247/2002, da Secretaria da Receita Federal.

O MM. juízo de origem, acatou a alegação da impetrante, entendendo que as receitas se referem à exportação e, portanto, são isentas de COFINS, bem como que referido ao regulamentar (IN 247/02), obtém ilegalidades.

Alega a agravante, dissente da decisão monocrática, ser legal a atuação administrativa, por tratar-se de tributos devidos, ainda as regras do artigo 149, §2º, I, da CF e do artigo 6º da Lei nº 10.833/03, são normas de exceção, certo que a sua interpretação não pode ser tão elástica a ponto de abarcar receitas de natureza diversa.

Aprecio.

Não assiste razão, ao menos neste exame de cognição sumária, à agravante.

Isto porque, a regra do artigo 149, 2º, I da Constituição da República, ao prever que a exação das contribuições sociais não incidirá sobre as receitas decorrentes de exportação, estabelece uma imunidade tributária, que não pode sofrer qualquer tipo de limitação, a não ser aquelas que estejam autorizadas na própria Constituição.

Ao afastar a incidência das contribuições sociais decorrente de operações de exportação, o legislador constituinte derivado instituiu uma limitação ao exercício de competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, para que estes entes políticos se abstenham da imposição de novas contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico, conforme declara o art. 149, I da Constituição Federal. Busca a Carta Magna fomentar a atividade de exportação.

Se a receita, entendida como as verbas que produzem reflexos positivos no movimento de caixa da empresa pela atividade por ela desempenhada com o escopo de enviar produtos ao estrangeiro, não poderá sobre ela incidir contribuição social.

Abarco também a presença da possibilidade de lesão grave e de difícil reparação sobre a agravada, dado que a retenção - em princípio indevida - da contribuição em apreço sobre o valor decorrente da exportação a conduzirá, imerecidamente, aos tortuosos trilhos do *doso/ve et repete*.

Ante o exposto, indefiro a suspensividade postulada.

Intimem-se, a agravada para contraminutar, bem assim a agravante para juntar aos autos, do presente agravo, no prazo de 5 (cinco) dias, cópia do contrato social, com escopo de comprovar os poderes atribuídos aos outorgados constantes do instrumento de procuração, sob consequência de ser negado seguimento ao presente recurso.

Após, ao Ministério Público Federal.

São Paulo, 27 de setembro de 2004.

Desembargador Federal Nery Junior

Relator

(Despacho publicado no DJU II de 13.10.2004, p. 308).

**IPITU. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS.  
DECLARAÇÃO DE  
INCONSTITUCIONALIDADE. APLI-  
CAÇÃO DA ALÍQUOTA BÁSICA.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 393.  
982-3

PROCED.: RIO GRANDE DO SUL

RELATOR: MIN. EROS GRAU

RECTE(S): MARIA INÊS RUARO BOLINA  
E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): CARLOS EDUARDO FRAN-  
CESCHINI LOBATO E OUTRO(A/S)  
RECDO.(A/S): MUNICÍPIO DE PORTO  
ALEGRE

ADV.(A/S): LUÍS MAXIMILIANO TE-  
LESCA

DECISÃO: Discute-se nestes autos a legalidade da cobrança do IPTU com alíquotas progressivas, nos termos disciplinados pela Lei Complementar do Município de Porto Alegre 212/89, que deu nova redação à Lei Complementar 07/73, bem assim a possibilidade de ser aplicada a legislação revogada — LC 07/73, artigo 5º, § 1º, letras “a”, “b” e “c” — se porventura for declarada a inconstitucionalidade da norma superveniente.

2. O Plenário desta Corte, em duas oportunidades, declarou a inconstitucionalidade da Lei Complementar municipal 212, de 28.12.89, que, ao alterar a redação do artigo 5º, § 1º, alíneas “a” e “c”, da LC 07/73, fixou novas alíquotas progressivas do IPTU. Restou acentuado, por

consequente, a ilegitimidade da exigência, por ofensa ao artigo 182, § 4º, II, da Constituição do Brasil, que limita a faculdade contida no artigo 156, § 1º, CB, à observância do disposto em lei federal e à utilização do fator tempo para graduação do tributo (RE 179.273/RS, limar Galvão, DJU de 11.09.98; RE 175.535/RS, Sepúlveda Pertence, DJU 13.08.99).

3. É importante esclarecer, por outro lado, que da declaração de inexigibilidade do IPTU na forma progressiva não decorre a conclusão de estar o contribuinte desonerado do pagamento do tributo, dado que o vício da inconstitucionalidade não alcançou a alíquota básica do imposto. Assim sendo, há de ser adotada a alíquota de 0,6%, a teor do que dispõe o artigo 5º, § 1º, inciso II, letra “a”, da Lei Complementar 07/73, com nova redação dada pela LC 212/89, tendo em vista o valor venal apontado.

4. Ressalto, também, que os precedentes desta Corte limitaram-se a declarar a inconstitucionalidade da legislação municipal, sem, no entanto, repristinar a lei complementar revogada. Aliás, já assentou este Tribunal, que eliminada a lei do universo jurídico por força da declaração de sua inconstitucionalidade, toma-se necessária a edição de outro diploma legal para regular a questão (RE 287.297, limar Galvão, DJU 04.05.01).

5. Ainda que assim não fosse, vale anotar que a eventual possibilidade de ser aplicada ao caso concreto a legislação revogada — na hipótese de declaração de inconstitucionalidade de lei revogadora — pressupõe a compatibilidade daquela norma com a Constituição. Verifica-se, contudo, da análise da documentação dos autos, que a Lei Complementar 07/73, no artigo 5º, § 1º, letras “a”, “b” e “c” — redação originária — também continha normas disciplinando alíquotas progressivas do IPTU (de 0,85% a 1,80%). Desse modo, mesmo sendo legítima a aplicação da LC 7/73 sobre fatos geradores ocorridos no período anterior à promulgação da Constituição de 1988, certo é que as alíquotas progressivas do IPTU nela disciplinadas não foram recepcionadas pela nova ordem constitucional, dado que o artigo 182, § 4º, da Constituição do Brasil exige, para sua instituição a edição de lei federal.

6. Atente-se, por fim, que somente foi de-

clarada a inconstitucionalidade do sistema progressivo do IPTU nas hipóteses anteriores à edição da EC 29/2000, que não é objeto da lide. Logo, afastada a progressividade, permanece a aplicação da alíquota básica do imposto, conforme no artigo 5º, II, “a”, da LC 7/73, na redação dada pela LC 212/89, não alcançado pelo decisor.

Ante o exposto, com base no artigo 557, § 1º, do Código de Processo Civil, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento para que, afastada a aplicação do artigo 5º, § 1º, I, alíneas “a” e “f”, da LC 212/89, porque declarado inconstitucional, bem assim a incidência do artigo 5º, § 1º, letras “a” e “c”, da LC 7/73, redação originária, seja observada alíquota básica prevista no artigo 5º, II, “a”, da LC 7/73, na redação dada pela LC 212/89. Intime-se.

Brasília, 27 de setembro de 2004.

Ministro Eros Grau Relator

(Despacho publicado no DJU de 20.10.2004, p. 52).

**PIS. LEI Nº 10.637/02. COFINS.  
LEI Nº 10.833/02. RECEITA DE LO-  
CAÇÃO DE ESPAÇO EM SHOPPING  
CENTER. INCIDÊNCIA.**

Proc.: 2004.03.00.024916-9 AG 207321

Orig.: 200461000099278/SP

Agte.: PARTICIPA EMP. IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA E OUTROS

Adv.: VINÍCIUS BRANCO

Agrdo.: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

Adv.: FERNANDO NETTO BOITEUX e SÉRGIO AG P SOUZA

Origem: JUÍZO FEDERAL DA 9ª VARA SÃO PAULO SECJUD SP

Relator: DES. FED. MARLI FERREIRA / SEXTA TURMA

Trata-se de agravo de instrumento interposto contra decisão do MM. Juízo “a quo” que, em sede de mandado de segurança, deferiu parcialmente o pedido de liminar, para afastar as exigências da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, no recolhimento da COFINS e do PIS. Indeferiu, entretanto, a exclusão das receitas decorrentes da locação de espaço em

shopping center da base de cálculo das mencionadas exações.

A agravante requer a concessão do efeito suspensivo ao agravo, para reforma da decisão, sob o argumento de que a exação é inconstitucional, por ter sido instituída por medida provisória e por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, além de violar o conceito de faturamento definido no Direito Privado.

**DECIDO**

Cuida o presente recurso sobre a juridicidade da cobrança do PIS e da COFINS sobre as atividades de locação de imóveis.

Nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, a COFINS incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Por sua vez a Lei nº 9.718/98, que dispôs sobre a contribuição ao PIS/PASEP e COFINS, assim determina em seus artigos 2º e 3º, §1º, “*verba*”:

“Art.2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base em seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividades por ela exercidas e a classificação contábil adotada para as receitas”.

O Colendo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADC nº 1-1/DF, já consagrou o entendimento de que o termo faturamento, para fins de tributação, equivale ao conceito de receita bruta, e corresponde ao extrato de todo o desempenho global da empresa. Confira-se a propósito o voto do Min. ILMAR GALVÃO, naquela ação:

De efeito, o conceito de ‘receita bruta’ não discrepa do ‘faturamento’, na acepção que este termo é utilizado para efeitos fiscais, seja o que corresponde ao produto de todas as vendas,

não havendo qualquer razão para que lhe seja restringida a compreensão, estreitando-o nos limites do significado que o termo possui em direito comercial, seja, aquele que abrange tão-somente as vendas a prazo (art. 1º da Lei nº 187/68), em que a emissão de uma ‘fatura’ constitui formalidade indispensável ao saque da correspondente duplicata.

Entendimento nesse sentido, aliás, ficou assentado pelo STF, no julgamento do RE 150.755.”

Ressalto, por oportuno, que aquela mesma Corte, anteriormente, já havia equiparado os termos faturamento e “receita bruta” para efeitos fiscais, no Recurso Extraordinário nº 150.755/PE, que tratou da incidência FINSOCIAL em relação às empresas prestadoras de serviços.

Com a edição da Lei nº 9.718/98, de 27.11.98, o conceito de faturamento, para fins de fixação da base de cálculo da COFINS e do PIS, não só inclui a receita bruta das vendas mercadorias, de mercadorias e serviços de qualquer natureza, mas a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, incluindo as de locação, financeiras e outras, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida bem como a classificação contábil adotada para as receitas.

Fixada a premissa de que, para fins tributários e fiscais, faturamento pode ser equiparado à receita bruta, resta perquirir se a apelante deve ou não recolher a COFINS por ter colocado bens imóveis.

A discussão sobre a equiparação do conceito de imóvel ao de mercadoria resta superada.

Com efeito, consagrado na Jurisprudência o entendimento de que mercadoria não se restringe às coisas móveis que estejam no comércio, mas a tudo aquilo que, possuindo valoração econômica, seja objeto de mercadoria. Nesse sentido, trago à colação os seguintes arestos oriundos do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, “verôis”:

“PROCESSUAL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - COFINS - INCIDÊNCIA - VENDA DE IMÓVEIS.

A primeira Seção do STJ entende que as atividades de construir, alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários, estão sujeitas à COFINS, posto

caracterizarem compra e venda de mercadorias, em sentido amplo.”

(ERESP nº 149026/AL - Rei. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS - DJ DE 09.12.2002-PÁG. 279)

“TRIBUTÁRIO. COFINS NA VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

Embargos rejeitados.”

(ERESP nº 169800/MG - Rei. Min. FRANCISCO FALCÃO - DJ DE 10.02.2003 - pág. 164)

No entanto, a exação discutida cing-se à locação de imóveis.

Muito embora tenha o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em alguns julgados, formulando orientação no sentido de que a receita auferida pela empresa, em razão de locação de imóvel de sua propriedade, por não ser juridicamente possível, não se subsuma à hipótese de incidência da COFINS, partilho o entendimento de que os aluguéis decorrentes da locação, como objeto social da empresa, de bens imóveis registrados no ativo permanente, ou de imóveis de terceiros, ainda que o seu contrato se enquadre no campo do direito civil, não se afasta do conceito de faturamento expresso na LC 70/91.

As Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 não modificaram ou ampliaram a base de cálculo, quer do PIS, quer da COFINS, como se infere do quanto determina o art. 1º de ambas exações. Assim, esses ordenamentos legais disciplinam que o fato gerador do PIS e da COFINS é o faturamento, com o conceito que o direito tributário lhe emprestou como sinônimo de receita.

Demais disso, as mesmas expressões utilizadas pelas leis impugnadas foram expressamente utilizadas pela Lei nº 9.718/98, art. 3º e § 1º, legislação essa cuja inconstitucionalidade foi afastada pelo C. Órgão Especial deste Tribunal, o que tem efeito vinculante a todos os feitos submetidos às Turmas, Seções ou ao Plenário (art. 121, do R1TRF 3ª Região).

À míngua, pois, de plausibilidade no direito invocado, quanto à pretensa inconstitucionalidade, nego a concessão do efeito suspensivo requerido.

Dê-se ciência desta decisão ao MM. Juízo agravado.



Intimc-se a União Federal para contra-minuta no prazo legal.

Após o decurso do prazo para oferecimento da contra-minuta, de-se vista ao Ministério Público Federal.

Int.

São Paulo, 19 de outubro de 2004.

MARLI FERREIRA

Desembargadora Federal Relatora

(Despacho publicado no DJU II de 28.10.2004, p. 245).

### **ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. DEDUÇÃO DO VALOR DOS MATE- RIAS E SUBEMPREITADAS DA BASE DE CÁLCULO.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 263.080-2

PROCED.: MINAS GERAIS

RELATOR: MIN. CELSO DE MELLO

RECTE.(S): MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE

ADV.(A/S): ROBERTA ELENA ROMANO BORELLI

RECDO.(A/S): CENTRALBETON LTDA

ADV.(A/S): GUSTAVO MIGUEZ DE MELLO E OUTROS

DECISÃO: O presente recurso extraordinário revela-se processual mente inviável, eis que se insurge contra acórdão que decidiu a causa em estrita conformidade com a orientação jurisprudencial que o Supremo Tribunal Federal firmou na matéria em exame.

Com efeito, a Colenda Segunda Turma desta Suprema Corte, ao julgar o RE 214.414-Agr/MG, rol. Min. CARLOS VELLOSO, interposto em processo na qual figurava como parte interessada o próprio Município de Belo Horizonte, fixou entendimento que desautoriza a pretensão de direito material por ele ora deduzida:

‘CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. DL 406/68, art. 9º, § 2º, a c b.

I - Dedução do valor dos materiais e subempreitadas no cálculo do preço do serviço. DL 406/68, art. 9º, § 2º, ‘a’ c ‘b’: dispositivos recebidos pela CF/88. Citados dispositivos do art. 9º, § 2º, cuidam da base de cálculo do ISS e não configuram isenção. Inocorrência de

ofensa ao art. 151, III, art. 34, ADCT/88, art. 150, II c 145, § 1º, CF/88. RE 236.604-PR, Velloso, Plenário, 26.5.99, RTJ 170/1001).

II - RE conhecido e provido. Agravo improvido”.

Cumpra ressaltar, por necessário, que esse entendimento vem sendo observado em sucessivos julgamentos, monocráticos e colegiados, proferidos no âmbito do Supremo Tribunal Federal, a propósito de questão essencialmente idêntica à que ora se examina neste sede recursal (AI 456.722/MS, rei. Min. NELSON JOBIM - RE 279.424-Agr/MG, rei. Min. CARLOS VELLOSO - RE 279.689/MG - rei. Min. CARLOS VELLOSO - RE 355.859/MG, rei. Min. CARLOS VELLOSO, v.g.).

O exame da causa em que interposto o presente recurso extraordinário evidencia, tal como precedentemente referido, que o acórdão impugnado ajusta-se à diretriz jurisprudencial que esta Suprema Corte firmou na análise da controvérsia constitucional suscitada no apelo extremo em questão.

Sendo assim, conheço do presente recurso extraordinário, para negar-lhe provimento.

Publique-se.

Brasília, 22 de outubro de 2004.

Ministro CELSO DE MELLO

Relator

(Despacho publicado no DJU de 11.11.2004, p. 42).

### **REDUÇÃO DE MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA. LIMITAÇÃO TEMPO- RAL. INCONSTITUCIONALIDADE. OFENSA AO ART. 146, III, DA CF.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 395.293-5

PROCED.: RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. CEZAR PELUSO

RECTE.(S): INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL-INSS

ADV.(A/S): MÁRCIA PINHEIRO AMANTÉA

RECDO.(A/S): PANIFÍCIO CHATEAU-BRIAND LTDA.

ADV.(A/S): MARIA JENI VINCENT LIMA

DECISÃO: I. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão que entendeu

inconstitucional a limitação temporal contida no artigo 35, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.528/97, que trata da aplicação de multa moratória, sob o argumento de que tal restrição estaria em confronto com o artigo 106, III, 'c', do Código Tributário Nacional, bem como com o artigo 146, III, 'b', da Constituição Federal, que estabelece a necessidade de lei complementar.

Sustenta a recorrente, com base no art. 102, III, b, ser o dispositivo apontado revestido de plena constitucionalidade.

2. Inconsistente o recurso.

No julgamento do RE nº 407.190, rei. Min. MARCO AURÉLIO, o Plenário desta Casa, examinando questão idêntica, declarou a inconstitucionalidade da expressão 'para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, constante do *caput* do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

Na ocasião, *"salientou-se, inicialmente, o caráter exemplificativo do inciso 111 do art. 146 da CF, que prevê competir à lei complementar estabelecer normas gerais sobre matéria de legislação tributária. Entendeu-se estar a multa tributária inserida no campo das normas gerais, a qual, por isso, deve ser imposta de forma linear em todo território nacional, 'não se fazendo com especificidade limitadora geograficamente'. Conclui-se que a Lei nº 8.212/91, ao impor restrição temporal ao benefício de redução da multa, acabou por limitar regra de lei complementar (CTN, art. 106, II), violando o disposto na alínea b do inciso 111 do art. 146 da CF"* (Informativo STF nº 367, de 04.11.2004, p. 2).

3. Adotando, pois, os fundamentos desse precedente e com base no § 1º do artigo 21 do RISTF, no art. 38 da Lei nº 8.038, de 28.05.1990, e no art. 557 do CPC, nego seguimento ao recurso extraordinário.

Publique-se. Int.

Brasília, 22 de novembro de 2004.

Ministro CEZAR PELUSO

Relator

(Despacho publicado no DJU de 14.12.2004, p. 72).

## **IRRF. RESPONSABILIDADE DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA POR IMPOSTO NÃO RECOLHIDO EM DECORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL.**

PROC.: 2001.03.00.029627-4 AG 139399

ORIG.: 20016100021978/SP

AGRTE: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADV: FERNANDO NETTO BOITEUX c SÉRGIO A. G. P. SOUZA

AGRDO: BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S/A

ADV: CARLOS PELA

ORIGEM: JUÍZO FEDERAL DA 1ª VARA DE SÃO PAULO >1ª SSJ>SP

RELATOR: DES. FED. CONSUELO YOSHIDA/SEXTA TURMA

Vistos.

Trata-se de agravo de instrumento, com pedido de efeito suspensivo, contra a r. decisão de fls. 145/147 dos autos originários (fls. 18/20 destes autos), que, em sede de mandado de segurança, deferiu a liminar para suspender a exigibilidade do crédito apurado no Processo Administrativo nº 16327.001025/98-83, afastando qualquer sanção fiscal, inclusive recusa de certidão negativa ou inscrição no CADIN. Pretende a agravante a reforma da r. decisão agravada, alegando, em síntese, que o agravado deve ser declarado carcedor da segurança, por ilegitimidade passiva para a causa, devendo ser extinto o feito, sem julgamento do mérito; que nos termos do disposto no art. 791 do RIR/94, a responsabilidade pelo recolhimento desse tributo cabe ao agravado na qualidade de responsável tributário, sendo certo que as limitares concedidas a favor da empresa Gremafer Comercial e Importador Ltda., não teriam o condão de impedir o recolhimento pois a referida empresa não é sujeito passivo da relação jurídica tributária nas operações realizadas, mas apenas suportou o ônus financeiro das operações em razão de contato firmado com o agravado.

O agravado ofereceu contraminuta (fls. 54/56).

Neste juízo de cognição sumária, entendendo não estarem presentes os requisitos para a concessão do efeito suspensivo pleiteado (CPC, art. 558).

De início, deixo de apreciar a matéria preliminar deduzida pela agravante, por não ter sido examinada pelo r. Juízo de origem, o que implicaria cm supressão de instância.

O agravado impetrou o mandamus visando desconstituir ato da autoridade coatora que através do Comunicado nº 000307433 de 02/07/2001, está a exigir o pagamento do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos pagos a domiciliados no exterior, não retido pelo agravado, cm virtude de limitares judiciais deferidas à empresa Gremafer Comercial e Importadora Ltda., no mandado de segurança nº 94.0001466-0, que tramitou perante a 2ª Vara Federal de São Paulo.

Contudo, conforme foi bem analisado pela r. decisão recorrida a agravada não pode ser responsabilizada pelo não recolhimento do imposto de renda na fonte referente às operações efetivadas pela Gremafer Comercial e importadora Ltda., face a decisão judicial favorável à referida empresa, que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, IV, do CTN, cm relação ao contribuinte e cm relação ao responsável tributário.

Em face de todo o exposto, INDEFIRO o efeito suspensivo pleiteado.

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

Após, abra-se vista ao Ministério Público Federal.

Intimem-se.

São Paulo, 17 de dezembro de 2004.

CONSUELO YOSHIDA

Desembargadora Federal

Relatora

(Despacho publicado no DJU II de 14.01.2005, p. 216).

**NEGATIVA DE FORNECIMENTO DE  
CND. IRREGULARIDADES NA GFIP.  
AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO.  
ILEGALIDADE.**

PROC.: 2004.03.00.060155-2 AG 220699

ORIG.: 2004.61.00.025465-0/SP

AGRTE.: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

ADV.: Fabrício de Souza Costa

ADV.: Hermes Arrais Alencar

AGRO.: BK.0 Engenharia e Comércio Ltda.

ADV.: Eduardo Perez Salusse

ORIGEM: Juízo Federal da 16ª Vara São Paulo  
Sec Jud SP

RELATOR: Des. Fed. Cotrim Guimarães /  
Segunda Turma

Despacho/dccisão de fls.: 107/109

Trata-se de agravo de instrumento interposto pelo INSS - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - contra a r. decisão que, cm mandado de segurança impetrado por BKO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., deferiu pedido liminar de expedição de CND - Certidão Negativa de Débito, sob o fundamento de haver divergências no preenchimento de GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (fls. 98).

Sustenta a agravante, cm síntese, que há restrições cm nome da agravada que justificam a negativa da expedição de certidão.

Pede a concessão de efeito suspensivo ao recurso.

É o relatório.

DECIDO.

A obrigação tributária surge cm o advento, no mundo fenomônico, da hipótese prevista na lei como suficiente a ensejar a incidência de algum tributo. O crédito tributário e elementar à noção de obrigação tributária, sendo correto dizer que não existe obrigação sem crédito.

Com o surgimento da relação obrigacional, surge, também, no mesmo instante, o crédito respectivo. Entretanto, até então, o crédito tributário existe no mundo jurídico de forma indeterminada e abstrata. Para que do crédito possam advir todas as conseqüências jurídicas, cm respeito ao princípio da segurança jurídica, necessário se faz que o mencionado crédito seja concretizado por meio de lançamento.

O lançamento tributário, ato administrativo vinculado, tem natureza meramente declaratória, por simplesmente declarar a existência do crédito que já havia sido constituído. Mas, o lançamento, para ser válido, deve enunciar todos os elementos do tributo, tomando determinada e líquida a obrigação, isto é, concretizando o crédito tributário.

Só então haverá certeza a respeito do crédito tributário, do qual poderão advir as consequências legais, ou seja, surgindo sua exigibilidade.

Do exposto, concluir-se que, no tocante às divergências nas GFIPS apontadas pelo agravante, não há certeza a respeito do alegado crédito tributário delas advindas, pois não há nos autos nada que comprove a regular constituição por meio do lançamento, não sendo, desta maneira, permitido negar ao interessado a respectiva CND.

Nesse sentido, a Jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, no AGREsp 397708/MG, DJU 02/06/2003, Relatora Ministra Eliana Calmon:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - AGRAVO DE REGIMENTAL-CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO-CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - PRECEDENTES.

1. Jurisprudência pacífica desta Corte no sentido de que não pode ser negado ao contribuinte a expedição de certidão negativa de débito enquanto não constituído o crédito tributário, regra que não se excepciona aos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação

2. Agravo regimental improvido.”

Por todo o exposto, indefiro o pedido de efeito suspensivo, para determinar a manutenção da decisão agravada, ate final pronunciamento desta E. Turma.

Intime-se a parte agravada para resposta, c após decorrido o prazo do art. 527, V, do CPC, dê-se vistas nos autos ao Ministério Público Federal.

Publique-se.

Ofício-sc.

Intime-se.

São Paulo, 07 de dezembro de 2004.

COTRIM GUIMARÃES

Desembargador Federal Relator

(Despacho publicado no DJU II de 21.01.2005, p. 190).

**DEPÓSITO RECURSAL. MEDIDA CAUTELAR PARA DAR EFEITO A AGRAVO DE INSTRUMENTO EM JULGAMENTO. SITUAÇÃO EXCEPCIONAL. LIMINAR CONCEDIDA.**

Tribunal Regional Federal da 1ª Região

Medida cautelar nº 2005.01.00.002128-4/DF

Relator: Desembargador Federal Catão

Alves

Requerente: Banco Boavista Interatlântico S/A

Advogado: Edisa Lima Alonso e outros

Requerido: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE

Decisão

BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S/A. ajuizou Ação Cautelar com escopo de ter suspensa a eficácia da decisão proferida liminarmente nos autos do Agravo de Instrumento 2004.01.00.034330-7/DF, restabelecendo os efeitos da liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança 2004.34.00.022389-2/DF, distribuído à 17ª Vara Federal, no sentido de autorizar o aviamento de recurso administrativo junto ao FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO - FNDE, mediante a substituição do depósito em dinheiro na proporção de 30% do montante devido pelo arrolamento de bens correspondente à mesma quantia.

Aduz a autora que a exigência insculpida no art. 15, § 2º, do Decreto 3.142/99, no propósito de exigir depósito prévio no importe de 30% do valor do débito, como requisito para o recebimento de recurso administrativo, carrega diversas ilegalidades e inconstitucionalidades.

Sob esse fundamento, ofereceu como caução para tal fim o arrolamento de 37.612 ações de participação em capital de sociedade limitada estrangeira - BOAVISTA BANKING LIMITED, devidamente registradas no Banco Central do Brasil, somando o valor de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), valor que superaria os 30% exigidos ao depósito para a interposição do recurso administrativo, a saber R\$ 1.465.027,56 (um milhão, quatrocentos e sessenta e cinco mil, vinte e sete reais e cinquenta e seis centavos), substituição que foi aceita pelo MM. Juízo a quo e cassada por ocasião da decisão liminar de autoria do Ilustre Juiz Federal convocado Iran Velasco do Nascimento, em agravo de instrumento interposto pelo FNDE, por entender que a apuração dos títulos oferecido demandaria

produção de prova, o que seria inadmissível em sede de mandado de segurança.

Com o julgamento definitivo do recurso de agravo iniciado em 15/12/2004, o Relator natural, Desembargador Federal Catão Alves proferiu voto no sentido de ser inadmissível o recurso de agravo de instrumento, entendendo que o agravante FNDE não teria se insurgido contra os fundamentos da decisão primária impugnada, além de não ter-se desincumbido de seu ônus na correta formação do instrumento de agravo em virtude de não ter carreado aos autos os documentos essenciais para o deslinde da controvérsia.

Tendo sido proferido voto divergente pelo Revisor, Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, pediu vista o Eminente Desembargador Federal Antônio Ezquiel da Silva, interrompendo, destarte, o julgamento do recurso, que somente voltará à mesa em fevereiro do corrente ano.

Nesse contexto, sustenta a existência de *periculum in mora* pela iminência de sofrer graves e irreparáveis danos em virtude da negativa de seguimento do recurso administrativo perpetrado perante o FNDE, com a consequente inscrição na dívida ativa e posterior execução fiscal que inviabilizara suas atividades.

Assevera que a manutenção da decisão impugnada implicará na perda de objeto do mandado de segurança e do agravo de instrumento em epígrafe, tornando inócua a prestação jurisdicional.

Vieram-me os autos conclusos em 19/01/2005, em razão da Turma Especial de Ferias, nos termos dos arts. 16 e 174 do RITRF-1ª Região e da PORTARIA/PRESI 600-582 de 22/11/2004.

Decido.

De plano, esclareço que a medida cautelar incidental nominada não é a via adequada para conferir efeito suspensivo à decisão proferida em agravo de instrumento que cassou a liminar anteriormente concedida.

Neste sentido já decidiu este egrégio Tribunal Regional Federal, *verbis*:

**AGRAVO REGIMENTAL. MEDIDA CAUTELAR PROPOSTA COM O FIM DE SUSPENDER. ATÉ JULGAMENTO DE AÇÃO DE SEGURANÇA EM TRÂMITE JUNTO**

**AO PRIMEIRO GRAÚDA JURISDIÇÃO, OS EFEITOS DE DECISÃO POR MEIO DA QUAL JUIZ DESTA CORTE, NA CONDIÇÃO DE RELATOR, CONCEDEU. MONOCRATICAMENTE, EFEITO SUSPENSIVO A AGRAVO DE INSTRUMENTO.**

1. *As medidas cautelares, preparatórias ou incidentais, tem por propósito e só se legitimam quando intentam assegurar o resultado útil do processo a que se referem, não sendo admissíveis para o fim a que visa o requerente da presente cautela: rever decisão, proferida por Juiz do Tribunal, na relatoria de agravo de instrumento, atributiva de efeito suspensivo ao recurso, não só com escopo de assegurar que o ato jurisdicional nele impugnado continue a produzir seus efeitos até julgamento do recurso, o que equivaleria a reformar a decisão de Sua Excelência, negando o efeito suspensivo, mas com propósito de impedir que a antecipação dos efeitos da tutela, concedida pela autoridade judiciária de primeiro grau e objeto do agravo, seja suspensa até prolação de sentença na lide, o que significa pretender, em última análise, que a Corte Especial substitua o órgão fracionário competente do Tribunal, assim sua Sexta Turma, no julgamento do agravo de instrumento, pois, é certo, suspender-se a decisão da ilustre Relatora até julgamento final do mérito da ação em que é parte o ora agravado, representa confirmar-se, em plenitude, a providência antecipatória, na prática, por palavras outras, negar-se provimento ao recurso contra ela interposto.*

2. *Agravo regimental a que se nega provimento.*

(AGRCM 2002.01.00.045233-9/MG, Relator Desembargador Federal Carlos Moreira Alves, Corte Especial do TRF 1ª Região. D.J. 18/06/2003, p. 46)

Entretanto, em razão da peculiaridade do caso, da relevância da fundamentação deduzida na ação principal e, ainda, porque premente o evento danoso, supere o obstáculo processual e, passo a analisar os requisitos da tutela cautelar.

Isso porque, notoriamente, o legislador processual tem vislumbrado e ampliado a importância das tutelas de urgência nos casos de periculum de direito e de imprestabilidade da atividade

jurisdicional, conferindo, pela porta do art. 273 do Código de Processo Civil, ao magistrado que adote medidas tendentes a evitar a frustração da pretensão deduzida em juízo, desde que diante de elementos que transpareçam a tendência de resultado provável ou diante de iminente prejuízo material ou processual.

Ademais, c da própria natureza do processo cautelar a garantia da efetiva prestação jurisdicional em processo próprio, mediante a adoção de medidas acautelatórias, agora estendidas às vias ordinárias, que preservem uma provável providência judicial de cunho material.

No caso em exame, verifica-se que a autora impetrou mandado de segurança para resguardar direito líquido e certo de interpor recurso administrativo mediante a substituição do depósito prévio exigido pelo arrolamento de ações que garantam, satisfatoriamente, a exigência do depósito.

O prazo para a interposição do recurso administrativo expirava em 20/07/2004, data em que foi protocolizado a peça recursal junto ao FNDE, mediante a apresentação da liminar conferida pelo MM. Juízo da 17ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal autorizando o recebimento do recurso mediante a entrega do arrolamento das ações oferecidas. Por ocasião da interposição de agravo de instrumento tirado da decisão indigitada, o então convocado Juiz Federal Iran Vclasco do Nascimento, entendendo ausentes elementos preconstituídos, adequados às vias mandamentais, que atestassem o valor dos títulos oferecidos à caução, deferiu o efeito suspensivo pleiteado, restabelecendo a exigência do depósito integralmente em dinheiro para o recebimento e processamento do recurso administrativo.

Até este momento, não seria impugnável, pela presente via ou por qualquer outra, a decisão do Relator convocado suspendendo a liminar concedida em mandado de segurança.

Todavia, iniciado o julgamento definitivo do agravo de instrumento em questão, o Relator natural. Desembargador Federal Catão Alves, ao entender inadmissível o recurso perpetrado pelo FNDE, especialmente em razão da ausência de fundamentação que conduziu à reforma da decisão primária impugnada, bem como da deficiente formação do instrumento

de agravo com a juntada dos documentos essenciais que permitiriam a aferição do direito reclamado, fragilizou a estabilidade da decisão proferida em desfavor da autora, dado que, caso não seja conhecido ou julgado improcedente, nos termos do voto do Relator, retomaria o *status quo* ante a situação da autora.

Certo que foi proferido voto divergente na sessão da egrégia Sétima Turma, pelo Ilustre Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, que não restituiu a garantia da permanência da decisão liminar do agravo, mormente diante do pedido de vista por parte do Exmo. Desembargador Federal Antônio Ezquici da Silva.

As dúvidas quanto à regularidade na formação e fundamentação do instrumento de agravo restaram evidenciadas, abalando, inafastavelmente, a certeza do resultado do julgamento nos moldes como proferidos *in limine*.

Reportando-me novamente aos presentes autos, verifico que, às fls. 83/84, a autora acostou documento emanado da Procuradoria Federal no FNDE, cujo conteúdo carrega a determinação de intimar a autora para o pagamento do depósito recursal no prazo de dois dias contados da ciência da notificação.

Ainda que não tenha sido notificada a autora na pessoa de sua representante legal, cvidencia-se a iminência da apontada notificação, dado que o documento foi exarado em 23/12/2004.

Como o expediente forense somente se normalizará em 02/02/2005, vislumbro sério risco de tornar-se impréstável a atividade jurisdicional, que somente não foi levada a efeito em razão do pedido de vista do Desembargador Federal Vogal.

Não obstante entender patente o *periculum in mora* a ensejar a providência cautelar, presente tanto na possível frustração da prestação jurisdicional quanto no comprometimento das atividades da empresa, caso autorizado o depósito extorsivo, permito-me tecer algumas considerações acerca da matéria de fundo na ação mandamental e, conseqüentemente, no agravo de instrumento.

Penso que afigura-se desarrazoado o posicionamento no sentido de admitir a exigência de depósito para a interposição de recurso admi-

nistrativo c sem qualquer fundamentação plausível que possa garantir a sua manutenção. Preceitua o art. 5º da Constituição Federal, *verbis*’.

*Dos Direitos e Garantias Fundamentais*

#### CAPÍTULO I

#### DOS DIREITOS E DEVERES INDIVIDUAIS E COLETIVOS

Art. 5º *Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

(...)

XXXIV - *são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:*

a) *o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;*

b) *a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;*

(...)

XXXV - *a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;*

(...)

LV - *aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

Entendo estarem presentes nesta transcrição os dispositivos constitucionais que garantem a qualquer cidadão o acesso às vias administrativas do Poder Público, inclusive ao Judiciário, indpcndntcmntc do recolhimento de taxas, consagrando os princípios dos quais não podemos nos afastar: do contraditório e da ampla defesa.

Nessa esteira de entendimento, trago à colação julgado desta Egrégia Corte esposando o entendimento inaugurado pelo Exmo. Desembargador Federal Antônio de Souza Prudente, conforme a ementa que passo a transcrever:

**CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ADMINISTRATIVO. EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO PRÉVIO. INCONSTITUCIONALIDADE.**

I. *A exigência de depósito prévio, como pressuposto de qualquer recurso (administrativo*

*ou judicial) afigura-se incompatível com as garantias constitucionais da inafastabilidade da jurisdição (CF, art. 5º, inciso XXXV) e da ampla defesa (CF, art. 5º, inciso LV) que possibilitam o livre acesso à justiça (CF, art. 5º, inciso XXXIV, alínea a).*

2. *Orientação da Suprema Corte de Justiça sobre a matéria que, com a devida vênia, não se adota na espécie.*

3. *Apelação provida, para conceder a segurança impetrada.*

Na linha que defendo, encontro vozes que ecoam no mesmo sentido, fazendo imprescindível a transcrição de trecho do parecer elaborado pelo ilustre Representante do Ministério Público, Dr. Alexandre Camanho de Assis, nos autos do MS 2002.34.00.033234-1:

*Claro que não é necessário que o valor imposto seja inacessível para malograr o duplo grau e, assim, a ampla defesa. A só perspectiva abstrata de se poder obstacular o acesso à instância superior com o requisito do depósito prévio já induz desrespeito à cláusula constitucional da ampla defesa, impondo-se, dessarte, seu afastamento.*

A este princípio junta-se outro, todavia mais amplo, e igualmente desrespeitado pela imposição aqui combatida: o do Estado de Direito, enunciado no artigo 1º- caput da Constituição. Sobre isto enunciam sumariamente Gomes Canotilho e Vital Moreira (!): “o princípio do Estado de Direito requer um procedimento justo e adequado de acesso ao direito e de realização do direito, que a Constituição prevê em vários preceitos”.

Os mesmos autores, em obra diversa, remetem ao artigo 20º da Constituição portuguesa como exteriorização do princípio do Estado de Direito.

(...)

Sobre a parte destacada dizem os autores<sup>(2)</sup>: “O reconhecimento do direito de recorrer aos tribunais seria meramente teórico se não se garantisse que o direito à via judiciária não pode ser prejudicado pela insuficiência de meios econômicos (nº 2, in fine). Incumbe à lei assegurar a actuação desta norma constitucional, não podendo, por exemplo, o regime de custas judiciais ser de tal modo gravoso que torne insuportável o acesso aos tribunais,

condicionados a cauções ou outras garantias financeiras inoportáveis (cfr. O Ac. CC n° 478, in BMJ, n° 327, sobre uma norma do Cód. de Custas Judiciais que exigia um depósito como condição de recurso de sentença condenatória). Obviamente, o significado das custas e demais encargos judiciais depende da condição econômica das pessoas; na medida em que o acesso aos tribunais e aos atos judiciais não possa ser gratuito, terão os encargos de levar em linha de conta a incapacidade dos economicamente carecidos."

Inicialmente, a idéia não é de impossível compatibilidade com o texto constitucional brasileiro: ao reverso, verdadeiramente ocioso dizer que tal idéia encontra similitude até no artigo 5°-XXXIV-a, assecuratório do direito de petição aos poderes públicos independentemente do pagamento de taxas.

Em segundo lugar, a assertiva vale também para a instância administrativa, visto como assemelhados os mecanismos. Mas é de reparar que, ao contrário da via judiciária, em sede administrativa sequer tem lugar o tema da cobrança de taxas (custas processuais) porventura desproporcionais, porque não há notícia de semelhante imposição na via administrativa. De resto, evidente que o valor das custas, se exigíveis fossem, em nada haveria de se identificar ao valor da penalidade imposta: portanto, o depósito prévio administrativo não é de garantia de execução, nem custeio da atividade administrativa.

Finalmente, o depósito prévio aqui versado parece esgrimir com o postulado do Estado de Direito em virtude também de uma concepção básica: seguramente há de luzir em qualquer espírito a incompatibilidade entre a fruição plana de direitos e garantias cidadãs e qualquer restrição que se faça, ainda que abstrata, à instância revisora. O duplo grau de jurisdição é jacente à idéia do Estado de Direito, e não pode ser condicionado a satisfação econômica de procedibilidade sem ofensa direta a este último.

Admitir que seja exigido o depósito prévio como requisito de admissibilidade de recurso administrativo, seria consagrar o absurdo de negar ao cidadão menos abastado c que eventualmente não disponha de receita para adiantar o

valor da multa a possibilidade de defesa perante lesão ou ameaça a direito, rompendo assim, além dos outros anteriormente mencionados, o princípio da isonomia.

Destaco, por oportuno, trecho do parecer exarado pela representante do Ministério Público Federal, Dra. Áurea Maria Etelvina Nogueira, nos autos da AMS 2001.40.00.0005045-5/PI:

*A exigência de garantia de instância é restrição ao exercício de recurso, não se achando acobertada pelo Sistema Jurídico vigente no País.*

(...)

*Não se pode considerar seja tal condição norma a dar efetividade a direitos porquanto, ainda que não haja hierarquia nos princípios constitucionais, o devido processo legal sob o aspecto adjetivo, também, é pedra de toque do sistema jurídico adotado pela Constituição de 1988. Desconhecê-lo implica não resguardar direitos, mas admitir possam esses ser cumpridos de acordo com as circunstâncias.*

Ainda cm seu parecer, a ilustre representante do Ministério Público Federal chama atenção para a recente mudança de entendimento dos Tribunais acerca dessa matéria, colacionando diversos julgados desta Corte c do Superior Tribunal de Justiça, entre eles um cm especial, que aqui transcrevo:

**ADMINISTRATIVO - PROCESSUAL - RECURSO ADMINISTRATIVO - SEU CONDICIONAMENTO AO RECOLHIMENTO DE MULTA - PRAZO PARA REQUERER MANDADO DE SEGURANÇA.**

1. Nosso Ordenamento Jurídico não admite que se subordine a interposição de recurso administrativo ao recolhimento prévio de taxa ou multa.

2. Enquanto a administração condicionar o recebimento do apelo ao recolhimento de multa, não corre o prazo recursal.

3. Nesta circunscrição, não é lícito exigir que o paciente da multa interponha o recurso, para depois formular o pedido de Mandado de Segurança. Ele pode pedir o Amparo Constitucional dentro dos cento e vinte dias invocados no art. 18 da Lei 1533/51

4. Recurso a que se dá provimento.

Por isso, advirto àqueles que rendem obediência



ao entendimento firmado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, no sentido de reconhecer a constitucionalidade do depósito prévio como requisito para ingresso recursal nas vias administrativas, que a nova composição daquela Suprema Corte poderá, a qualquer tempo, reverter seu posicionamento quanto à matéria, tão logo seja aventada novamente.

A título de ilustração, transcrevo trecho do voto-vista proferido pelo Ministro Marco Aurélio, no julgamento do RE 389.383-SP, cm 02/10/2003, desprovido o recurso, *verbis*:

*...o pleito administrativo está inserido no gênero "direito de petição" e este, a teor do inciso XXXIV, é assegurado independentemente do pagamento de taxas. Aqui se tem algo que pode inviabilizar até mesmo o direito de defesa, compelindo o interessado a prática incongruente, ou seja, de depositar, ainda que parcialmente, o que tem como indevido. Cumprir ter presente, também, o efeito suspensivo do recurso a alcançar o todo cobrado, não cabendo, ante o fenômeno da suspensão, exigir, embora sob a nomenclatura de depósito, o recolhimento de percentagem do tributo ou da multa.*

*Ora, assim como na hipótese na qual em jogo se faz a liberdade do cidadão, não consigo curvar-me, em face da força dos ditames de minha consciência, ao precedente do Plenário, razão pela qual conheço deste recurso extraordinário e o desprovejo.*

Diante do exposto, defiro liminar à presente medida cautelar, suspendendo os efeitos da decisão monocrática que deferiu efeito suspensivo ao agravo de instrumento 2004.01.00.034330-7/DF, até a retomada do julgamento do referido recurso, mantendo, destarte o processamento do recurso administrativo junto ao FNDE.

Comunique-se, com urgência, ao requerido FNDE, nos termos do item III da peça vestibular.

Publique-sc. Cumpra-se.

Brasília/DF, 19 de janeiro de 2005.

Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso

(Despacho publicado no DJU II de 28.01.2005, p. 18/19).

## **VEICULAÇÃO DE INFORMAÇÕES. CD-ROOM. ISS. NÃO-INCIDÊNCIA. TRIBUTAÇÃO PELO ICMS.**

Recurso Extraordinário 285.870-6

Proccd.: São Paulo

Relator: Min. Eros Grau

Rcctc.(s): Município de São Paulo c outro (a/s)

Adv.(a/s): Auto Antonio Rcamc c outro (a/s)

Rcctc.(s): Estado de São Paulo

Adv.(a/s): PGE-SP Cristina Mendes Hang c outro (a/s)

Rccdo.(a/s): Saraiva Data Ltda. c outro(a/s)

Adv.(a/s): Miguel Ramon José Sampietro Pardcll c outro (a/s)

Decisão: Interpuseram recursos extraordinários o Município de São Paulo c a Fazenda do Estado de São Paulo contra decisão do tribunal a quo, que cm sede de embargos infringentes entendeu ser o pleito contido na inicial procedente - declaração de inexistência de relação jurídica entre os rccorrcnts que os autorizam a exigir ICMS c/ou ISS sobre a veiculação de informações na forma de CD-ROM - modificando o entendimento adotado cm segunda instância, para declarar que na hipótese não há de se falar cm nenhum dos supracitados impostos, mas cm produto favorecido pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, letra 'd', da CB/88.

(Despacho publicado no DJU II de 28.01.2005, p. 18/19).

2. Trata o recurso interposto pela Municipalidade de São Paulo de requerer seja afastada a imunidade concedida - porque específica para livros, periódicos, jornal ou de papel destinado a sua impressão - para fins de fazer incidir sobre o serviço o ISS, na forma do inciso III do art. 156 da CB/88.

3. Requer, a Fazenda do Estado de São Paulo, por via extraordinária, com fundamento na alínea 'a' do inciso III do art. 102 da CB/88, seja assegurada a supremacia do art. 150, inciso VI, 'd', da CB/88, para que a comercialização do produto CD-ROM seja onerada com o ICMS.

4. A respeito do tema, c de se verificar o jul-

gamento do RE 176626, do qual foi relator o Min. Sepúlveda Pertence, DJU de 11/12/1998, ementado nos seguintes termos:

**EMENTA:** !(...). 11. RE: *questão constitucional: âmbito ele incidência possível dos impostos previstos na Constituição: 1CMS e mercadoria. Sendo a mercadoria o objeto material da norma de competência dos Estados para tributar-lhe a circulação, a controvérsia sobre se determinado bem constitui mercadoria é questão constitucional em que se pode fundar o recurso extraordinário. Ui. Programa de computador (software): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de 'licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador' matéria exclusiva da lide, efetivamente não podem os Estados instituir 1CMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do 1CMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado 'software de prateleira' (off the shelf) - os quais, materializando o corpus mechanicum da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas em comércio.*

Ante o exposto, com fundamento no § 1º do art. 21 do RI STF, nego provimento ao recurso extraordinário da Municipalidade de São Paulo c, com suporte no art. 557, § 1º do Código de Processo Civil, dou provimento ao recurso da Fazenda do Estado de São Paulo.

Publico-sc.

Brasília, 03 de dezembro de 2004.

Min. Eros Grau

relator

(Despacho publicado no DJU II de 03.02.2005, p. 88).

### Ementas

**AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO-BABÁ. VALORES QUE NÃO TEM CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCLUSÃO NO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

RECURSO ESPECIAL Nº 376.100 - MT (2001/0136255-4)

RECORRENTE: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

PROCURADOR: PAULO COELHO DE SENA E OUTROS

RECORRIDO: BANCO REAL S/A

PROCURADOR: OSMAR MENDES PAIXÃO CORTES E OUTROS

### Ementa

RECURSO ESPECIAL. ALÍNEAS "A" E "C". PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-CRECHE. AUXÍLIO-BABÁ. VERBA INDENIZATÓRIA QUE NÃO INTEGRA O SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 83 DO STJ.

Cumpra observar, por primeiro, que inexistiu ofensa ao disposto no artigo 535, inciso II, do Código de Processo Civil, porquanto o tribunal recorrido apreciou toda a matéria recursal devolvida.

No que tange à questão da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-creche e o auxílio-babá, a jurisprudência desta Corte Superior, inicialmente oscilante, firmou entendimento no sentido de que tais benefícios têm caráter de indenização, razão pela qual não integram o salário de contribuição. O artigo 389, § 1º, da CLT impõe ao empregador o dever de manter creche em seu estabelecimento ou a terceirização do serviço, e, na sua ausência, a verba concedida a esse título será indenizatória e não remuneratória.

Precedentes: EREsp 438.152/BA, Relator Min. Castro Moira, DJU 25/02/2004; EREsp 413.322/RS, Relator Min. Humberto Gomes de Barros, DJU 14.04.2003 c EREsp 394.530/PR, Relator Min. Eliana Calmon, DJU 28/10/2003).

Aplica-sc à espécie, pois, o enunciado da Súmula 83 deste Sodalício: "não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida". A propósito, restou consignado no julgamento do Agravo Regimental no Ag 135.461/RS, Relator Min. Antônio de Pádua Ribeiro, DJU 18.8.97, que "esta súmula também se aplica aos recursos

especiais fundados na letra 'a' do permissivo constitucional".

Recurso especial não-conhecido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDATURMA do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, não conheceu do recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator". Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Meira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

(Ementa publicada no DJU de 27.09.2004, p. 297).

**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. QUOTISTAS DOMICILIADOS NO BRASIL E NA SUÉCIA. TRATAMENTO ISONÔMICO. ART. 24 DA CONVENÇÃO BRASIL E SUÉCIA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO.**

Recurso Especial nº 602.725 - PR (2003/0195527-8)

Relator: Ministro José Delgado

Recorrente: Gota Vorken Energy do Brasil

Advogado: Luiz Edmundo Cardoso Barbosa e outro

Recorrido: Fazenda Nacional

Procurador: Rômulo Ponticelli Giorgi Júnior e outros

Ementa

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. QUOTISTAS DOMICILIADOS NO BRASIL E NA SUÉCIA. TRATAMENTO ISONÔMICO. ART. 24 DA CONVENÇÃO BRASIL E SUÉCIA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. FATO GERADOR. CONSUMAÇÃO.

1. Apresenta-se harmônico com o art. 43 do CTN o Ato Declaratório nº 03, de 03 de janeiro de 1994 (Secretaria da Receita Federal) quando afirma que: "7 - a incidência do imposto de renda, quando do pagamento ou crédito a pessoas físicas ou jurídicas, residentes e domiciliadas no País, dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, alcança exclusivamente os lucros apurados pela pessoa

jurídica a partir de 01 de janeiro de 1994; 11 - por conseguinte, os lucros auferidos até 31 de dezembro de 1993 submetem-se às regras aplicáveis na época de sua formação."

2. "Incidirá o imposto de renda sobre o lucro apurado, ainda que não distribuído, pois, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica" Precedentes do STJ: Resp 412939, Min. Garcia Vieira - 1ª T, DJ 21.10.2002, p. 285; Resp 140917, Min. Milton Luiz Pereira, 1ª T, DJ de 29.11.93, p. 123).

3. "Os lucros apurados no ano-calendário de 1993, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte quando distribuídos a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75)" (Art. 659, do Decreto nº 3.000/1999).

4. "Os lucros apurados em período-base encerrado entre 1º de janeiro de 1989 e 31 de dezembro de 1992, tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, ressalvado o disposto no inciso II do art. 693 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 36 e parágrafo único)" (Art. 660, do Decreto nº 3000/1999).

5. O art. XXIV da Convenção assinada pelo Brasil e Suécia para evitar a dupla tributação, adotando o princípio da não-discriminação tributária, estabelece que "os nacionais de um Estado contratante não ficarão sujeitos no outro Estado contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação". Dispõe, ainda, que "as empresas de um Estado contratante, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa de que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado".

6. O princípio da não-discriminação tributária visa, unicamente, "eliminar desigualdades ante

os nacionais dos Estados contratantes, que se agrega ao ordenamento interno por força de tratado internacional que o veicule" (Heleno Taveira Torres, in "Princípio da Territorialidade c Tributação dos não-residentes no Brasil. Prestações de Serviços no Exterior. Fonte de Produção c Fonte de Pagamento", in "Direito Tributário Internacional Aplicado" [obra coletiva], pp. 71/108, Edit. Quartier Satin).

7. Reconhecimento pela instância a quo de que os lucros apurados pelos recorrentes ocorreram no período de 01.01.1989 a 31.12.1993. Fatos que não são contestados pelo Fisco.

8. Resulta tratamento fiscal brasileiro anti-isonômico, com base na legislação vigente à época da apuração dos lucros, exigir a incidência de imposto de renda sobre esses negócios jurídicos.

9. Aplicação c interpretação sistêmica dos artigos 35 da Lei n° 7.713/88, 75 c 77 da Lei 8.383/91; do art. XXIV da Convenção assinada pelo Brasil c pela Suécia para evitar a dupla tributação c homenagear o princípio da não-discriminação, aprovado pelo Decreto n° 77.053, de 19.01.1976.

10. Recurso conhecido c provido.

Acórdão

Vistos, relatados c discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Luiz Fux, Teori Albino Zavascki c Denise Arruda votaram com o Sr. Ministro Relator. Sustentou oralmente o Sr. Carlos André Ribas de Melo, pelas recorrentes. (Ementa publicada no DJU de 04.10.2004, p. 214).

**ICMS. IMPORTAÇÃO.  
PRESTADOR DE SERVIÇO.  
INCONSTITUCIONALIDADE DA  
EXIGÊNCIA. EC N° 33/2001. INTEGRA-  
ÇÃO LEGISLATIVA. PRINCÍPIO DA  
NÃO-CUMULATIVIDADE. DESNE-  
CESSIDADE.**

Ag.Rcg. no Recurso Extraordinário 401.552-8  
Procd.: São Paulo

Relator: Min. Eros Grau

Agte.(s): Estado de São Paulo

Adv.(a/s): PGE-SP Newton Jorge

Agdo.(a/s): Hospital c Maternidade Brasil S/A

Adv.(a/s): Solange Guido c outro(a/s)

Decisão: A Turma negou provimento ao agravo regimental no recurso extraordinário. Unânime. Presidiu o julgamento o Ministro Marco Aurélio. Não participou do julgamento do Ministro Sepúlveda Pertence. 1ª Turma, 21.09.2004.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PRESTADOR DE SERVIÇOS. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO DO ICMS POR OCASIÃO DO DESEMPAÇO ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A incidência do ICMS na importação de mercadoria tem como fato gerador operação de natureza mercantil ou assemelhada. Incidibilidade do imposto quando se tratar de bem importado por pessoa física ou por entidade prestadora de serviço.

2. Princípio da não-cumulatividade do ICMS. Importação de bens realizada por entidade que, sendo prestadora de serviço, não é não-contribuinte do tributo. Inocorrência do fato gerador do tributo c, consequentemente, inexigibilidade da exação.

3. Hipótese anterior à promulgação EC 33/2001, que, embora tenha previsto a possibilidade de cobrança do ICMS na importação nas operações efetuadas por quem não seja contribuinte habitual do imposto, não prescinde de integração legislativa para disciplinar a realização da compensação do tributo, de modo a conferir efetividade ao princípio constitucional da não-cumulatividade da exação.

Agravo regimental não provido.

(Despacho publicado no DJU de 15.10. 2004, p. 12).

**DISTRIBUIDORA. PAUTA FISCAL DE  
IPI. AUSÊNCIA DE INTERESSE JURÍ-  
DICO EM SUA DISCUSSÃO.**

AMS - 83054/PB - 2002.82.00.002958-6

Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro Ribeiro Dantas

Origem: 2ª Vara Federal da Paraíba

Apte.: Distribuidora de Bebidas c Alimentos Parahyba Ltda.

Adv/proc.: Antonio Azevedo Brasilino c outros

Apdo.: Fazenda Nacional

Ementa

TR1BUÁRIO. PROCESSO CIVIL. IPI. TRIBUTO INDIRETO. PAUTA DE VALORES. DISTRIBUIDORA. ILEGITIMIDADE ATIVA.

1. No caso do IPI, como tributo indireto que c, o contribuinte de direito, o fabricante de bebidas, transfere o encargo financeiro para outra pessoa, o contribuinte de fato, o que, *in casu*, seria a distribuidora de bebidas, a qual posteriormente irá repassar seus custos.

2. Apesar de a impetrante arcar com o custo do IPI, ela c mera contribuinte de fato, por isso não legitimidade a pleitear a suspensão da cobrança de IPI através do sistema de pauta fiscal de valores.

3. Não há que confundir a sujeição passiva tributária com o fenômeno da repercussão tributária, posto que, mesmo tendo interesse econômico na diminuição do valor do IPI, não tem a impetrante interesse jurídico.

4. Precedentes.

5. Apelação improvida.

Acórdão

Vistos, etc.

Decide a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, à unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do voto do relator, na forma do relatório c notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Recife, 17 de agosto de 2004.

Des. Fcd. Marcelo Navarro

Relator

(Ementa publicada no DJU II de 18.10.2004, p. 863).

### **IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. CASSAÇÃO DA SEGURANÇA. COBRANÇA DE MULTA.**

Relator: Ministro Luiz Fux

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Rodrigo Pereira da Silva Frank c outros

Recorrido: Rosa Helena Ferreira de Paula Savaris

Advogado: Ludovico Albino Savaris c outros

Ementa

PROCESSUALCIVILETRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ATRASO NO PAGAMENTO AO ABRIGO DE DECISÃO JUDICIAL. POSTERIOR CASSAÇÃO. EFEITOS. MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. Mandado de segurança para assegurar a manutenção da alíquota do imposto de importação de veículo novo procedente dos Estados Unidos, vigente ao tempo do ingresso da mercadoria no País. Medida liminar concedida, com o pagamento do imposto de importação à alíquota de 32%. Posteriormente, proferida sentença denegatória da segurança, sendo então lavrado auto de infração referente à diferença devida de imposto de importação, além da multa de ofício. A recorrente recolheu apenas o valor do principal c dos juros moratórios, deixando de pagar a multa, motivo pelo qual ajuizou embargos à execução objetivando afastar a sua incidência ante a sua suposta ilegalidade.

2. E cediço na jurisprudência que o provimento liminar, seja cm sede de Mandado de Segurança, seja por via de antecipação de tutela, decorre sempre de um juízo provisório, passível de alteração a qualquer tempo, quer pelo próprio juiz prolatora decisão, quer pelo Tribunal ao qual encontra-se vinculado. A parte que o requer fica sujeita à sua cassação, devendo arcar com os consccatórios decorrentes do atraso ocasionado pelo deferimento da medida. Isto porque a denegação final opera efeitos *ex tunc*. (Prcccdntcs:(RESP 132.616/RS, DJ 26/03/2001; RESP 205.301/SP, Rei. Min. Eliana Calmon, DJ 09/10/00;RESP7.725/SP, Rei. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 27/06/94)

3. Deveras, a doutrina não discrepa do referido entendimento. Assim é que a sentença que nega a segurança c de caráter dclaratório negativo, cujo efeito, como c cediço, retroage

à data da impetração. Assim, se da liminar que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário decorreu algum efeito, com o advento da sentença denegatória não mais subsiste." Nessa vereda, pontifica Hely Lopes Mcirclcs, com a acuidade que o notabilizou, que "uma vez cassada a liminar ou cessada sua eficácia, voltam as coisas ao *statu quo ante*. Assim sendo, o direito do Poder Público fica restabelecido *in totum* para a execução do ato c de seus consccatórios, desde a data da liminar." (cf. Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, Habcas Data, 16ª edição atualizada por Amoldo Wald, Malheiros Editores, p. 62). O escólio de Lúcia Vallc Figueiredo segue esse caminho ao dilucidar que "revogada a liminar, ou melhor dizendo, cassada, uma vez que revogação, quer na teoria geral do direito, quer no direito administrativo, tem sentido absolutamente diferenciado, ou, então, absorvida por sentença denegatória, volta-se ao *statu quo ante*. É dizer, o ato administrativo revigora, recobra sua eficácia, como se nunca tivesse perdido", (cf. Mandado de Segurança, 3ª edição, Malheiros Editores, p. 151)" (RESP 132.616/RS, Rei. Min. Franciulli Netto, DJ 26/03/2001)

4. Afigura-se correta, portanto, a incidência de multa moratória quando da denegação da ordem de segurança c consccqntc cassação da liminar anteriormente deferida, uma vez que tanto a doutrina quanto a jurisprudência desta Corte estão acordes nesse sentido.

5. O Supremo Tribunal Federal, conforme ressaltado, preconiza o mesmo entendimento no verbete n. 405, que assim dispõe: "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, rctroagindo os efeitos da decisão contrária." (fls. 186/187)

6. Aliás, o art. 63, § 2º, da Lei n.º 9.430/96, veio reforçar referido entendimento ao dispor que "A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, ate 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."

7. Recurso especial provido.

Acórdão

Vistos, relatados c discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos c das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda c José Delgado votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, ocasionalmcntc, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

(Ementa publicada no DJU II de 29.11. 2004, p. 257).

**ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO  
FIXO E CONSUMO.  
COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS COM  
OS DÉBITOS DE  
MERCADORIAS PRODUZIDAS.  
VEDAÇÃO.  
CONSTITUCIONALIDADE.**

Ag.Rcg. no Agravo de Instrumento 463.020-9

Proccdl.: São Paulo

Relator: Min. Gilmar Mendes

Agtc.(s): Usina Santa Bárbara S/A Açúcar c Álcool

Adv.(a/s): Anna Paola Zonari de Lorenzo c outro(a/s)

Agdo.(a/s): Estado de São Paulo

Adv.(a/s): PGE-SP - Paulo de Tarso Ncri

Decisão: Negou-se provimento, decisão unânime. Ausente, justificadamecntc, neste julgamento, o Senhor Ministro Celso de Mello. Presidiu, este julgamento, o Senhor Ministro Carlos Vclloso. 2ª Turma, 28.09.2004.

EMENTA: Agravo regimental cm agravo de instrumento. 2. Compensação de créditos de ICMS advindos da aquisição de bens destinados ao consumo c ao ativo fixo do contribuinte com os débitos decorrentes da alienação das mercadorias produzidas. Inexistência de ofensa ao princípio da não-cumulatividadc. Precedentes. 3. Agravo regimental a que se nega provimento (Ementa publicada no DJU de 28.10.2004, p. 43).

**TAXA DE CLASSIFICAÇÃO  
DE PRODUTOS VEGETAIS.  
DECRETO-LEI N.º 1.899/81.  
VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LE-**

## **GALIDADE. REFORMA DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Recurso Extraordinário 299.731-5

Proccd.: Paraná

Relatora: Min. Ellen Gracie

Rcctc.(s): Cevai Alimentos S/A

Adv.(a/s): José Mörschbäch c outros

Rccdo.(a/s): Empresa Paranaense de Classificação de Produtos - CLASPAR

Adv.(a/s): Jorge Arthur Morsch c outros

Rccdo.(a/s): União

Adv.(a/s): PFN - Ricardo Py Gomes da Silva  
Decisão: A Turma, por unanimidade, conheceu c negou provimento ao recurso. Falou, pela recorrida, a Dra. Cinara Kichcl. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Celso de Mello c Gilmar Mendes. Presidiu, este julgamento, o Senhor Ministro Carlos Velloso. 2ª Turma, 05.10.2004.

TRIBUTÁRIO. TAXA. CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. DECRETO-LEI Nº 1.899/81. ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.

1. Caso em que o êxito da tese deduzida pelo recorrente implica a configuração de situação mais gravosa ao contribuinte, razão pela qual não há interesse na tese de inconstitucionalidade que anima o recurso extraordinário.

2. Recurso improvido.

(Ementa publicada no DJU de 28.10.2004, p. 51).

## **EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DE SÓCIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. CABIMENTO.**

Recurso Especial nº 573.467 - SC  
(2003/014707-0)

Relator: Ministro Luiz Fux

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Rodrigo Pereira da Silva Frank c outros

Recorrido: Ibanicz Rckc Razzera

Advogado: Areides de David c outros

Intcrs.: Indústria c Comercio de Móveis Razzera Ltda.

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. (LEI Nº 6.830/80. ART. 16, § 3º). EXCEÇÃO DE PRÉ EXECUTIVIDADE. ARGUIÇÃO DE PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. A exceção de pre-cxccutivadc é servil à suscitação de questões que devam ser conhecidas de ofício pelo juiz, como as atinentes à liquidez do título executivo, os pressupostos processuais c as condições da ação executiva.

2. A esfera de abrangência da exceção tem sido alargada pelo entendimento jurisprudencial, cujo entendimento mais recente admite a arguição de prescrição c de ilegitimidade passiva do executado, desde que não demande dilação probatória, ou seja, o juiz admitirá a exceção *secundum eventus probationis*.

3. A questão da ilegitimidade passiva, cuja natureza c de ordem pública, revela-se como condição da ação que, quando defeituosa ou inexistente, leva à nulidade do processo.

4. Por ser causa extintiva do direito cxcqücntc, c possível sua vciculação cm exceção de pre-cxccutivadc. Precedentes (RESP 388000/RS; DJ DATA: 18/03/2002; Relator Min. JOSÉ DELGADO; RESP 537617/PR; DJ DATA: 08/03/2004; Relator Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

5. Recurso Especial desprovido.

(Ementa publicada no DJU de 08.11.2004, p. 171).

## **CPMF. UTILIZAÇÃO DE DADOS PARA APURAÇÃO DE OUTROS TRIBUTOS. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL.**

Recurso Especial nº 505.493 - PR  
(2003/0027793-8)

Relator: Ministro Franciulli Netto

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Ricardo Py Gomes de Silveira c outros

Recorrido: Olimpio dos Santos

Advogado: Rodrigo Fernando de Freitas Lopes c outros

Ementa

RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". TRI-

BUTÁR10. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PELOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabelecem "novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas", aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos após o início de sua vigência (cf. "Código Tributário Nacional Comentado". Vladimir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566).

Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMF pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo. É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributário.

"Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributárias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência" (REsp 506.232/PR,

Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004.

Recurso especial provido para denegar a segurança requerida.

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, conheceu do recurso e lhe deu provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator". Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Moira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. (Ementa publicada no DJU de 08.11.2004, p. 201).

**PIS. COFINS. LEI Nº 9.718/98. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA DA VARIAÇÃO CAMBIAL. APURAÇÃO SOMENTO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO.**

Recurso Especial nº 640.059 - CE (2004/0017386-7)

Relator: Ministro Franciulli Netto

Recorrente: Fazenda Nacional

Procurador: Marta Suzi Peixoto Paiva Linard e outros

Recorrido: Dei Monte Frsch Producc Brasil Ltda.

Advogado: Pedro Eleutério de Albuquerque e outros

Ementa

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA - CONCESSÃO DA LIMINAR PARA DETERMINAR QUE A EXIGÊNCIA DA COFINS, INCIDENTE SOBRE CONTRATOS EM MOEDA ESTRANGEIRA, SE DÊ POR OCASIÃO DA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO, OPORTUNIDADE EM QUE DEVERÁ SER VERIFICADA A VARIAÇÃO CAMBIAL - RECURSO ESPECIAL - PRETENDIDA REFORMA - ALEGADA AFRONTA AO ART. 9º DA LEI N. 9.718/98 - NÃO-OCORRÊNCIA.

Constata dos autos que a recorrida não se nega em colher as contribuições referentes ao PIS



c a COFINS. Em verdade, o questionamento apresentado trata-se do momento em que deverá ser efetivado o devido recolhimento, o qual, para o contribuinte, ocorre por ocasião da liquidação do contrato de empréstimo realizado em moeda estrangeira. A Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabelece que os resultados das variações monetárias, oriundos de empréstimos em moeda estrangeira, deverão ser considerados, para fins de incidência do PIS e da COFINS, quando da efetiva liquidação das operações.

Além do mais, não se deve esquecer que a matéria debatida no presente recurso encontra-se em sede de liminar em mandado de segurança e a supracitada de uma sentença no preito não acabará por esvaziar a presente discussão.

Recurso especial improvido.

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 especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator." Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Moira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Sustentou oralmente o Dr. Pedro de Albuquerque pela recorrida. (Ementa publicada no DJU de 08.11.2004, p. 218).

**ESTÁGIO ESTUDANTIL.  
RELAÇÃO DE EMPREGO. INEXISTÊNCIA. INEXIGIBILIDADE DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Remessa em ofício n.º 1999.01.00.024260-2/MG

Processo na Origem: 199738000003999

Relator: Juiz Federal Vallisney de Souza

Oliveira (conv).

Apelante: Banco do Brasil S/A

Advogados: Carlos Alberto Scabar e outros

Apelado: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

Procuradora: Maria das Mercês Sette Bicalho

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RELAÇÃO DE EMPREGO. NÃO-CONFIGURAÇÃO. ESTÁGIO ESTUDANTIL. DECRETO N.º 87.497/82. DÉBITO FISCAL. DESCONSTITUIÇÃO.

1. Comprovada, por meio de Termo de Compromisso de Estágio -TCE, a ausência de relação de emprego entre estagiários estudantes e o Banco do Brasil, não se afigura correta a cobrança de contribuição previdenciária a esse título.

2. Remessa oficial não provida.

Acórdão

Decide a Terceira Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, negar provimento à remessa oficial, nos termos do voto do Exmo. Sr. Juiz Relator.

Brasília-DF, 30 de setembro de 2004.

Juiz Vallisney de Souza Oliveira

Relator Convocado

(Ementa publicada no DJU II de 11.11.2004, p. 115).

**RESSARCIMENTO DE DESPESAS  
PELA UTILIZAÇÃO DE  
VEÍCULO PRÓPRIO. CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA.  
NÃO-INCIDÊNCIA.**

Apelação cível n.º 1999.01.00.077079-2/PA  
Processo na Origem: 9600057575

Relator: Juiz Federal Vallisney de Souza Oliveira (conv).

Apelante: Banco do Brasil S/A

Advogados: Carlos Gomes de Sousa Gama e outros

Apelado: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

Procurador: Joaquim Moreira Rocha

Ementa

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESSARCIMENTO DE DESPESAS PELA UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO EM SERVIÇO (VERBA QUILOMETRAGEM). CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O pagamento feito pelo empregador para

ressarcimento das despesas com viagem aos empregados que fazem uso de seus veículos particulares tem caráter indenizatório e não se sujeita à incidência da contribuição previdenciária. Precedentes deste Tribunal e do STJ.

2. Apelação provida.

Acórdão

Decide a Terceira Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do voto do Exmo. Sr. Juiz Relator.

Brasília-DF, 30 de setembro de 2004.

Juiz. Vallisnvy de Souza Oliveira

Relator Convocado

(Ementa publicada no DJU II de 11.11.2004, p. 117).

### **TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL DE MUDANÇAS. INCIDÊNCIA DO ICMS. ATIVIDADE MISTA.**

Recurso Especial nº 258.121 - PR (2000/0043561-9)

Relator: Ministério Francisco Falcão

Recorrente: Metropolitan Transportes S/A

Advogado: Ivcs Gandra da Silva Martins e outros

Recorrido: Estado do Paraná

Procurador: César Augusto Binder e outros

Ementa

TRIBUTÁRIO. TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL DE MUDANÇAS. FATO GERADOR. PREÇO DO SERVIÇO. INCIDÊNCIA DO ICMS. ATIVIDADE MISTA. PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA. ART. 8º, §§ 1º E 2º, DO DECRETO-LEI Nº 406/68.

I - O serviço de transporte interestadual e intermunicipal de mudanças, por constituir a atividade-fim da empresa-recorrente, ensejará a incidência do ICMS e não do ISS, tomando como base de cálculo o preço do serviço ofertado, aí se incluindo todos os demais serviços de que se vale a empresa para bem prestar sua atividade-fim.

II - Nas chamadas atividades mistas, como sói acontecer no caso em exame, há de ser aplicado o Princípio da Preponderância, ou seja, a verificação de quais atividades/servi-

ços prestados pela empresa se sobrepõem aos outros, com o fito de se perquirir se se dará a incidência da norma tributária estadual ou municipal ao caso.

III - Posicionamento do Tribunal de origem em harmonia com o desta Corte Superior.

IV - Recurso especial improvido.

Acórdão

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Os Srs. Ministros LUIZ FUX, TEORI ALBINO ZAVASCKI, DENISE ARRUDA e JOSÉ DELGADO votaram como Sr. Ministro Relator. Custas, como de lei.

Brasília(DF), 21 de outubro de 2004 (data do julgamento).

MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

Relator

(Ementa publicada no DJU de 06.12.2004, p. 193).

### **PRESCRIÇÃO. TRIBUTO. ARTIGOS 173 E 174 DO CTN.**

Ação cível originária 261-3

Procd.: São Paulo

Relator: Min. Marco Aurélio

Autor: União

Adv.: Advogado-Geral da União

Réu: Estado de São Paulo

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, decretou a extinção do processo, declarou a prescrição e condenou a União ao pagamento de honorários profissionais fixados em R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), tudo nos termos do voto do Relator. Falou pelo Réu o Dr. Marcos Ribeiro de Barros, Procurador do Estado. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 10.11.2004.

PRESCRIÇÃO - TRIBUTO. A prescrição incide com a passagem de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional. (Ementa publicada no DJU de 17.12.2004, p. 32).

**CONSTRUTORAS. AQUISIÇÃO  
DE MATERIAIS EM OUTROS ESTA-  
DOS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA  
DE ICMS. EXIGÊNCIA.  
IMPOSSIBILIDADE.**

Ag.Rcg. no Agravo de Instrumento 456.722-1

Procdd.: Mato Grosso do Sul

Relator: Min. Eros Grau

Agte.(s): Estado de Mato Grosso do Sul

Adv.(a/s): PGE-MS - Vançli Fabrício de Jesus Goulouras

Agdo.(a/s): Eldorado Minas Construtora c Empreendimentos Ltda.

Adv.(a/s): Romeu Arantes Silva

Decisão: a Turma negou provimento ao agravo regimental no agravo de instrumento, nos termos do voto do Relator. Unânime. Presidiu o julgamento o Ministro Marco Aurélio. Ausente, justificadamntc. o Ministro Sepúlveda Pertence. 1ª Turma, 30.11.2004.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS

- ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR CONSTRUTORA PARA EMPREGO EM OBRA - IMPROPRIEDADE DA COBRANÇA DA DIFERENÇA-AGRAVO DESPROVIDO.

As construtoras que adquirem material cm Estado instituidor de alíquota de ICMS mais favorável, ao utilizaram essas mercadorias como insumos cm suas obras, não estão compelidas à satisfação do diferencial de alíquota de ICMS do Estado destinatário, uma vez que essas construtoras são, de regra, contribuintes do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios.

Recurso cm manifesto confronto com ajurisprudência desta Corte.

(Ementa publicada no DJU de 17.12.2004, p. 40).

**IPI. CREDITAMENTO. ENERGIA  
ELÉTRICA. INSUMO OU MATÉRIA-  
PRIMA PROPRIAMENTE DITA.**

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS N° 2002.71.07.008654-1/RS

RELATORA: Des. Federal MARIA LÚCIA

LUZ LEIRIA

EMBARGANTE: CARBONOX MICROFUSAO DE ACOS LTDA/

ADVOGADO : Larissa Moraes Bertoli

EMBARGANTE: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: Dolizctc Fátima Michelin

EMBARGADO: ACÓRDÃO DE FL. 191

Ementa

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CREDITAMENTO DO IPI NO TOCANTE À ENERGIA ELÉTRICA. OMISSÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. ART. 170-A DO CTN. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA. CONTRARIEDADE À TESE. PREQUESTIONAMENTO.

1. Os embargos declaratórios são cabíveis quando ocorrentes omissão, obscuridade ou contradição no acórdão; não quando há contrariedade à tese exposta pela parte.

2. Em relação à energia elétrica, não representa a mesma insumo ou matéria-prima propriamente dito, que se insere no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada. Sendo assim, incabível aceitar que a eletricidade faça parte do sistema de crédito escriturai derivado de insumos desonerados, referentes a produtos onerados na saída, vez que produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes de modo que resulte diverso dos produtos que inicialmente foram empregados neste processo.

3. Embora *in casu* o pedido tenha sido formulado como de aproveitamento de créditos de IPI, encerra a pretensão verdadeiro pedido de compensação, na medida cm que se quer deixar de recolher os valores de tributos federais até o limite de crédito que entende possuir perante o Fisco, incidindo, indubitavelmente, o art. 170-A, do CTN.

4. O voto condutor foi claro c inequívoco ao determinar que a atualização monetária reconhecida incidirá até o trânsito cm julgado, quando então os créditos serão escriturados nos livros contábeis da empresa c, daí, permanecendo sem correção, por configurado o crédito escriturai, com possibilidade de ser aproveitado imediatamente pela demandante.

5. A jurisprudência vem admitindo a possibilidade de utilização dos embargos de declaração para fins de prequestionamento de matéria a ser decidida pelos Tribunais Superiores.

Acórdão

Vistos c relatados estes autos cm que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, acolher parcialmncntc ambos os embargos dcclaratórios, nos termos do relatório, voto c notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 15 de dezembro de 2004.

Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria

Relatora

(Ementa publicada no DJU de 12.01.2005, p. 602).

### **CPMF. CONTRATO SIMBÓLICO DE CÂMBIO. INEXIGIBILIDADE.**

Apelação cm mandado de segurança  
2002.51.01.014486-4

Relator: Desembargadora Federal Tania Heine

Apelante: Telccom Américas Brasil Ltda.

Advogado: Marcos Coelho da Rocha c outros

Apelado: União Fdcral/Fazcnda Nacional

Origem: Décima Quinta Vara Federal do Rio de Janeiro (200251010144864)

Ementa

TRIBUTÁRIO - CPMF - CONTRATO SIMBÓLICO.

I - Na operação de câmbio simbólico não há movimentação de moeda, física ou escriturai.

II - Ausência de fato gerador da CPMF no registro contábil da operação de câmbio feito para controle do BACEN, que não importa cm movimentação de recursos financeiros.

III - Apelação provida c segurança concedida.

Acórdão

Vistos c relatados os autos cm que são partes as acima indicadas, decidem os membros da 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, dar provimento ao recurso c conceder a segurança, nos termos do

voto da Relatora.

Rio de Janeiro, 14 de dezembro de 2004.

Tania Heine

Desembargadora Federal

Relatora

(Ementa publicada no DJU II de 14.01.2005, p. 66).

### **CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. DECRETO-LEI Nº 491/69. EXTINÇÃO GRADUAL. ART. 41 DO ADCT. REVO- GAÇÃO TÁCITA DO BENEFÍCIO. LEI Nº 8402/92. RESTA- BELECIMENTO SOMENTE PARA O PRODUTOR-VENDEDOR.**

PROC.: 2002.03.00.050392-2 AG 168525

ORIG.: 200161000316185/SP

AGRTE: Cia. Importaodra c Exportadora COIMEX

ADV: Waldemar Dcccachc

AGRDO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADV: Fernando Netto Boiteux c Sérgio Augusto G P Souza

ORIGEM: Juízo Federal da 9 Vara São Paulo Scc Jud SP

RELATOR: Des. Fcd. Mairan Maia / Sexta Turma

Ementa

TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. INSTITUIÇÃO. DECRETO-LEI N.º 491/69. REDUÇÃO GRADUAL DO BENEFÍCIO ATÉ SUA EXTINÇÃO. DECRETOS-LEIS N.ºS 1.658/79 E 1.722/79. DELEGAÇÃO OUTORGADAAO MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA. INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N.º 8.402/92. REVIGORAMENTO DO CRÉDITO-PRÊMIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO PARA AS EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ARTIGO 41 DO ADCT. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO. IN/SRF N.º 41/00.

I. O crédito-prêmio de IPI foi instituído pelo Dccrcto-Lci n.º 491/69 a título de estímulo fiscal às empresas fabricantes c exportadoras de produtos manufaturados.

II. Os Dccrctos-Lcis n.ºs 1.658/79 c 1.722/79, nos artigos 1º c 3º, rcspectivamcnc, cstablcc-

ccram a redução gradual do crédito prêmio ate sua extinção em 30 de junho de 1983.

III. O Colendo STF, no RE 186623/RS, Rei. Min. Carlos Vclloso, declarou a inconstitucionalidade, tão-somente, da delegação outorgada ao Ministro de Estado da Fazenda, pelo artigo 1º do Dccrcto-lci n.º 1.724/79, c artigo 3º, I do Dccrcto-lci n.º 1.894/8), os quais o autorizavam a aumentar, reduzir, temporária ou definitivamente, os estímulos fiscais concedidos pelos artigos 1º c 5º do Dccrcto-lci n.º 491 /69. Referida decisão não afetou a norma do artigo 1º, § 2º do DL n.º 1.658/79, nem a do artigo 3º do DL n.º 1.722/79, os quais subsistiram higidamente.

IV. A Lei nº 8402/92 contemplou com o restabelecimento do crédito-prêmio, tão-somente, o produtor-vendedor.

V. O artigo 41 do ADCT estabeleceu que "considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei". Por não ter sido confirmado no prazo previsto nesse dispositivo, houve a revogação tácita do beneficio.

VI. O artigo 15 da IN/SRF nº 21/97 que autorizava a compensação de créditos do contribuinte, com débitos de terceiros, foi revogado pelo artigo 1º da IN/SRF nº 41/00, norma de igual hierarquia.

Acórdão

Vistos, relatados c discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, DECIDE a Sexta Turma do E. Tribunal Regional Federal da Terceira Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo de instrumento c julgar prejudicado o agravo regimental, nos termos do voto do Senhor Desembargador Federal Relator c na conformidade da minuta de julgamento, que ficam fazendo parte integrante deste julgado. São Paulo, 13 de dezembro de 2004.(data do julgamento).

MAIRAN MAIA

Desembargador Federal

Relator

(Ementa publicada no DJU II de 14.01.2005, p. 251).

## **DO EXERCÍCIO FINANCEIRO. ATO DO PODER EXECUTIVO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS. DECORRER DO EXERCÍCIO FINANCEIRO. ATO DO PODER EXECUTIVO.**

PROC.: 96.03.004364-8 AMS 170191

ORIG.: 9502053800 /SP

APTE: Yamaha Motor do Brasil Ltda.

ADV: Luciana de Castro Assis

APDO: União Federal (Fazenda Nacional)

ADV: Fernando Netto Boiteux c Sérgio Augusto G P Souza

Relator: Des. Fcd. Consuelo Yoshida / Sexta Turma

Ementa

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS. DECORRER DO EXERCÍCIO FINANCEIRO. ATO DO PODER EXECUTIVO. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. REGISTRO NA REPARTIÇÃO ADUANEIRA. PRINCÍPIOS DA SEGURANÇA JURÍDICA E DO DIREITO ADQUIRIDO. OFENSA NÃO CARACTERIZADA.

1. O imposto de importação constitui-se em importante instrumento de política econômica c comércio exterior, haja vista a sua função cossncialmêntc xtrafiscal, o que possibilita a alteração de suas alíquotas, mediante ato do Poder Executivo, no decorrer do exercício financeiro, conforme constitucionalmente definido nos arts. 150, III, "b", § 1º c 153,1, § 1º, da Magna Carta.

2. O momento determinante para ocorrência do fato gerador do imposto de importação é aquele em que efetivado o registro da respectiva declaração no órgão aduaneiro competente. Interpretação sistemática do art. 19, do CTN c arts. 23 c 44, do Dccrcto-lci nº 37/66.

3. Partindo-se dessa premissa, é forçoso reconhecer que se mostram irrelevantes a data da celebração do negócio efetuado; a data do embarque da mercadoria no país de origem, ou mesmo a data de desembarque desta no território nacional, se não efetivado o respectivo registro da declaração de importação, porquanto ainda não aperfeiçoado

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS. DECORRER**

o nascimento da obrigação tributária cm questão.

4. Da mesma forma, não há que se falar cm ofensa aos princípios da segurança jurídica c do direito adquirido, pois a alíquota do imposto de importação a ser aplicada c aquela referente à norma vigente no momento cm que efetuado o registro da declaração de importação para o desembaraço das mercadorias na repartição alfandegária.

5. Precedentes do Excelso Pretório, E. STJ c 6ª Turma desta Corte.

6. Apelação desprovida.

Acórdão

Vistos, relatados c discutidos estes autos cm que são partes as acima indicadas, acordam os Desembargadores Federais da Sexta Turma do Tribunal Regional da Terceira Região, por unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do relatório c voto da Senhora Desembargadora Federal Relatora, constantes dos autos, c na conformidade da ata de julgamento, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de dezembro de 2004 (data do julgamento).

CONSUELO YOSHIDA

Desembargadora Federal

Relatora

(Ementa publicada no DJU II de 14.01.2005, p. 271).

## **MULTA FISCAL. TRINTA POR CENTO. CONFISCO. REDUÇÃO NECESSÁRIA**

Proc.: 2001.03.99.041218-2 AC 725135

Orig.: 9900004442 /SP

Apte: DREYFFUS PEL PRODUTOS ELÉ-TRICOS LTDA

Adv: DUEGE CAMARGO ROCHA

Apdo: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

Adv: ELYADIR F BORGES c MIRIAM

APARECIDA P DA SILVA

Relator: Des. Fcd. Salcttc Nascimento/Quarta Turma

Ementa

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. LIQUIDEZ E CERTEZA. ART. 2º, § 5º DA LEF. DECRETO-LEI 1.025/69. SANÇÃO. DE-

VEDOR RECALCITRANTE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUBSTITUIÇÃO. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. ART. 61, § 2º DA LEI 9430/96. PRECEDENTES.

1. A certidão de dívida ativa, lavrada nos termos do art. 2º, § 5º da LEF, goza de presunção de liquidez c certeza.

2. A multa, exigida no percentual de 30% (trinta por cento), se apresenta confiscatória, motivo pelo que se impõe a respectiva redução. Precedentes (STJ: REsp nº 94.511 /PR, Rei. Min. Dcmórito Rcinardo, DJU 25/11/1996; TRF3: AC nº 554.420, Proc. nº 1999.03.99.112146-0, Rei. Des. Fcd. Salcttc Nascimento, j. 13/12/2000; AC nº 95.03.070686-6, Rei. Juiz Manoel Álvares, j. 14/06/2000).

3. Apelação parcialmente provida.

Acórdão

Vistos, relatados c discutidos estes autos cm que são partes as acima especificadas. Decide a 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação, nos termos do relatório, voto c notas precedentes, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 22 de setembro de 2004 (data do julgamento).

Desembargadora Federal Salcttc Nascimento

Relatora

(Ementa publicada no DJU II de 26.01.2005, p. 129).

Soluções de consulta

## **5ª REGIÃO FISCAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 47, DE 22 DE SETEMBRO DE 2004**

ASSUNTO: Outros Tributos ou Contribuições  
EMENTA: RETENÇÃO NA FONTE. OPERADOR PORTUÁRIO. SERVIÇOS RELACIONADOS. Não incide a retenção na fonte de que trata o artigo 30 da Lei nº 10.833/2003, de 29 de dezembro, cm relação ao pagamento dos serviços de operador portuário (que, nos termos do artigo primeiro da Lei nº 8.610/1993, de 25 de fevereiro abrange a movimentação c armazenagem de mercadorias destinadas ou provenientes de transporte aquaviário, realizada no porto organizado por operadores portuários), de locação de veículos, máquinas c equipamentos c

de atividades alfândegadas na zona de embarque de navios. Outras atividades relacionadas com as já citadas, mormente a de "logística integrada" para apoio das demais atividades, estarão sujeitas à retenção em tela, caso venha a se configurar alguma das hipóteses elencadas no artigo 647 do Decreto nº 3.000/1999, de 26 de março, tais como atividade de assessoria e consultoria técnica ou de despachante.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Art. 30 da Lei nº 10.833/2003, de 29 de dezembro, art. primeiro, caput e parágrafo quarto da Instrução Normativa SRF nº 381/2003, de 30 de dezembro e art. 647 do Decreto nº 3.000/1999, de 26 de março (RIR).

ADALTO LACERDA DA SILVA

Superintendente

(Ementa publicada no DOU I de 19.10.2004, P-22).

#### **5ª REGIÃO FISCAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 48, DE 4 DE OUTUBRO DE 2004**

**ASSUNTO:** Contribuição para o PIS/Pascp  
**EMENTA:** NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCESSIONÁRIAS DO SERVIÇO PÚBLICO DE ENERGIA ELÉTRICA. RATEIO DO CUSTO DO CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS. O rateio do custo de combustíveis de que trata o parágrafo terceiro do artigo primeiro da Lei nº 8.631, de 4 de março de 1993 (concessionárias do serviço público de energia elétrica), não gera direito ao crédito do PIS não-cumulativo.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Art. terceiro, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, arts. primeiro, caput e parágrafo terceiro, e oitavo da Lei nº 8.631, de 4 de março de 1993 e artigo oitavo da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

ADALTO LACERDA DA SILVA

Superintendente

(Ementa publicada no DOU I de 19.10.2004, p. 22).

#### **5ª Região Fiscal SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 49, DE 6 DE OUTUBRO DE 2004**

**ASSUNTO:** Contribuição para o PIS/Pascp  
**EMENTA:** NÃO-CUMULATIVIDADE.

**CRÉDITOS. SEGREGAÇÃO DE CUSTOS COM INSUMOS. MANUTENÇÃO E REPARO. DEPRECIACÃO** a) Não existe previsão legal de rateio de custos comuns (que atendem simultaneamente a atividades de prestação de serviços e atividades administrativas da empresa), cabendo ao contribuinte proceder a segregação dos seus custos, de modo a identificar o real valor dos bens e serviços aplicados ou consumidos na prestação dos seus serviços, a. 1) Esse entendimento é aplicável aos gastos com energia elétrica no período que vai do início da sistemática do PIS não cumulativo até 31 de janeiro de 2003 (período em que a energia elétrica somente gerava direito a crédito na condição de insumo).a.2) Do mesmo modo, deve o contribuinte, a partir de primeiro de fevereiro de 2004, identificar a parcela do seu ativo imobilizado utilizada na prestação dos serviços, para efeito de cálculo dos créditos relativos à depreciação desses bens.a.3) Na atividade de cessão de espaço para eventos com fornecimento de infra-estrutura, as despesas com os serviços de segurança e vigilância e de limpeza e conservação, somente geram direito ao crédito quando esses serviços sejam aplicados ou consumidos na realização dos eventos em função das obrigações assumidas pela contribuinte na contratação desses eventos, não gerando direito ao crédito as despesas com serviços de vigilância e segurança e de limpeza e conservação aplicados ou consumidos na proteção, limpeza e conservação do patrimônio da pessoa jurídica, as quais ocorreriam, ainda que, por hipótese, nenhum evento se realizasse no período, b) Relativamente aos gastos com a confecção e fixação ou distribuição de placas de sinalização e kits ou com outros itens em que seja prestado serviço de divulgação de marca pela inserção desta nos itens mencionados, sendo que essa confecção e fixação ou distribuição atenda, também, a finalidade institucional da contribuinte, somente geram direito ao crédito os custos dos bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação desse serviço de divulgação (desde que não sejam referentes a bens incluídos no ativo imobilizado), não gerando o direito ao crédito os gastos que ocorreriam mesmo que o serviço de divulgação não estivesse sendo prestado.

c) As despesas de manutenção c reparo das instalações empregadas na atividade de cessão de espaço para realização de eventos com fornecimento de infra-estrutura não geram direito ao crédito por não se aplicarem ou consumirem na prestação de serviços.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637/2002, de 30 de dezembro, art. terceiro, incisos II, VI, IX, § primeiro, incisos I, II c III, Lei nº 10.833/2003, de 30 de dezembro, arts. 15, inciso 11 c terceiro, inciso VI c § primeiro, incisos II c 111, Parecer Normativo CST nº 347/1970, de 8 de outubro c Instrução Normativa SRF nº 404/2004, de 12 de março, art. oitavo, inciso 1 c § quarto.

ADALTO LACERDA DA SILVA

Superintendente

(Ementa publicada no DOU I de 19.10.2004, p. 22).

#### **10ª Região Fiscal** **Divisão de tributação** **SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 296, DE 8** **DE SETEMBRO DE 2004**

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

EMENTA: SUSPENSÃO. PREPONDERÂNCIA. RECEITA BRUTA. TRANSFERÊNCIAS A ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. NÃO ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento de um estabelecimento industrial como preponderantemente fabricante dos produtos enumerados no caput do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se computam as operações de transferência para outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, porquanto tais operações de transferência não se classificam como venda de bens, prestação de serviços ou operações de conta alheia.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 29; IN SRF nº 296, de 2003, arts. 17. 19 c 24; IN SRF nº 342, de 2003; IN SRF nº 429, de 2004.

VERA LÚCIA RIBEIRO CONDE

Chefe

(Ementa publicada em DOU 1 de 19.10.2004, p. 28).

#### **10ª Região Fiscal** **Divisão de tributação** **SOLUÇÕES DE CONSULTA DE 13 DE** **SETEMBRO DE 2004**

Nº 299 - ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: COFINS NÃO-CUMULATIVA. CONTRATO A PREÇO PREDETERMINADO. CLÁUSULA DE REAJUSTE. CLÁUSULA DE REVISÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não se considera a preço predeterminado o contrato que possua qualquer espécie de cláusula de revisão que possa ser invocada para assegurar a manutenção de seu equilíbrio econômico. Mesmo na hipótese de conter apenas cláusulas de reajuste (c não de revisão), o caráter predeterminado do preço persiste apenas até a data estipulada para o reajuste, sujeitando-se as receitas decorrentes do contrato, após essa data, à incidência não-cumulativa da Cofins.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XI, "b".

VERA LÚCIA RIBEIRO CONDE

Chefe

(Ementa publicada em DOU I de 19.10.2004, p. 28).

#### **4ª Região Fiscal** **Divisão de tributação** **SOLUÇÃO DE CONSULTA DE 9 DE** **SETEMBRO DE 2004**

Nº 78 - ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: A alteração do art. 3º, V, da Lei nº 10.833, de 2003, efetuada pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, não permitindo o desconto, do valor da Cofins a pagar, de créditos relativos a despesas financeiras decorrentes de empréstimos c financiamentos tomados de pessoa jurídica, deve observar a noventa e sete estabelecida no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, ainda que esta última lei ordinária não tenha feito previsão expressa nesse sentido.

Dispositivos legais: Leis nº 10.637, de 2002, nº 10.833, de 2003, c nº 10.865, de 2004.

Petrúcio Hereulando de Alencar

Chefe Substituto

(Ementa publicada em DOU I de 11.11.2004, p. 27).



## 5ª Região Fiscal

## Divisão de tributação

Solução de consulta n° 61, de 11 de novembro de 2004

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: CUMULATIVIDADE. CONTRATO COM CLÁUSULA DE REALINHAMENTO DE PREÇOS E DE REAJUSTE EM DECORRÊNCIA DE AUMENTO DE TRIBUTOS. PREÇO PREDETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO. Contratos que contenham cláusula de reajuste, revisão ou repactuação dos preços originalmente ajustados são incompatíveis com o conceito de 'preço predeterminado'. Permanece a incidência cumulativa da COFINS, nos casos em que o contrato contenha cláusula de reajuste, apenas até a primeira ocorrência de reajuste ocorrida após 31 de outubro de 2003.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n° 10.833, de 2003, art. 10, inciso XI, 'b'.

(Ementa publicada em DOU 1 de 1.12.2004, p. 80).

## 5ª Região Fiscal

## Divisão de tributação

Solução de consulta n° 61, de 11 de novembro de 2004

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: EXPRESSÃO 'OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL'. SIGNIFICADO. LEGISLAÇÃO. COFINS NÃO CUMULATIVA. O significado da expressão 'obras de construção civil' relativa à legislação da COFINS não-cumulativa é exposto no Ato Declaratório Normativo Cosit n° 30, de 14/10/1999.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Inciso XX do art. 10 da Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Ato Declaratório Normativo Cosit n° 30, de 14/10/1999.

Perpetua Maria Vieira Figueiredo

Superintendente em exercício

(Ementa publicada em DOU 1 de 1.12.2004, p. 80).

## Coordenação-Geral de Tributação

Solução de consulta n° 14, de 30 de novembro de 2004

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: A legislação sobre preços de transferência exclui de sua aplicação as importações efetuadas por empresas que adotam o regime de tributação com base no lucro presumido, as quais, todavia, deverão, na determinação da base de cálculo do imposto de renda, adicionar o valor do ajuste do preço de transferência decorrente das receitas de exportação e de juros pagos ou creditados à pessoa vinculada.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 18 a 25 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 3º, 4º, 15 a 27 da Instrução Normativa SRF n° 243, de 11 de novembro de 2002.

(Ementa publicada em DOU 1 de 3.12.2004, p. 33).

## 9ª Região Fiscal

## Divisão de tributação

Solução de consulta n° 378, de 30 de novembro de 2004

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: A imunidade prevista pelo § 2º do art. 149 da CF/88 alcança apenas as contribuições sociais que possuem como base de cálculo as receitas decorrentes dos atos de exportação strictu sensu, não alcançando as contribuições sociais que possuem como base de cálculo receitas de operações realizadas com os recursos advindos das referidas exportações ou de operações de financiamentos contraídos para viabilizá-las. Consequentemente, tal imunidade não alcança a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins incidente sobre variações monetárias positivas advindas de contratos de adiantamento de câmbio, posto serem estes utilizados para financiar a exportação, dissociados, portanto, do ato de exportar.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição Federal, art. 149, § 2º, I, c art. 195, 1.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pascp

EMENTA: A imunidade prevista pelo § 2º do art. 149 da CF/88 alcança apenas as contribuições sociais que possuem como base de cálculo as receitas decorrentes dos atos de exportação strictu sensu, não alcançando as contribuições sociais que possuem como base de cálculo

receitas de operações realizadas com os recursos advindos das referidas exportações ou de operações de financiamentos contraídos para viabilizá-las. Conseqüentemcmtc, tal imunidade não alcança a Contribuição para os Programas de Integração Social - PIS c de Formação do Patrimônio do Servidor Público

- Pasp incidente sobre variações monetárias positivas advindas de contratos de adiantamento de câmbio, posto serem estes utilizados para financiar a exportação, dissociados, portanto, do ato de exportar.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Constituição Federal, art. 149, § 2º, I, c art. 195,1.

**ASSUNTO:** Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores c de Créditos c Direito de Natureza Financeira -CPMF

**EMENTA:** A imunidade prevista pelo § 2º do art. 149 da CF/88 alcança apenas as contribuições sociais que possuem como base de cálculo as receitas decorrentes dos atos de exportação strictu sensu, não alcançando as contribuições sociais que possuem como base de cálculo receitas de operações realizadas com os recursos advindos das referidas exportações ou de operações de financiamentos contraídos para viabilizá-las. Conseqüentemcmtc, tal imunidade não alcança a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores c de Créditos c Direito de Natureza Financeira

- CPMF incidente sobre variações monetárias positivas advindas de contratos de adiantamento de câmbio, posto serem estes utilizados para financiar a exportação, dissociados, portanto, do ato de exportar.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Constituição Federal, art. 149, § 2º, I, c art. 195,1.

**ASSUNTO:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

**EMENTA:** A imunidade prevista pelo § 2º do art. 149 da CF/88 alcança apenas as contribuições sociais que possuem como base de cálculo as receitas decorrentes dos atos de exportação, não alcançando a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, haja vista incidir esta sobre o lucro c não sobre a receita.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Constituição Federal, art. 149, § 2º, I, c art. 195,1; na Lei 6.404, de 1976, art. 187; na Lei nº 7.689, de 1988; na

Lei nº 9.430, de 1996, art. 28.

(Ementa publicada cm DOU I de 7.12.2004, p. 18).

Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

PARECER PGFN/PGA nº 980, de 08 de junho de 2004

Sigilo fiscal. Possibilidade de acesso recíproco de dados econômico-fiscais entre a Secretaria da Receita Federal c a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Previsão constitucional de compartilhamento de cadastros c de informações fiscais: Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.

## I - DA CONSULTA

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do Memorando nº 2.786/PGFN-PGA solicita a esta Procuradora parecer a fim de dirimir dúvidas sobre a existência de divergências interpretativas quanto ao alcance do sigilo fiscal nas relações institucionais da Secretaria da Receita Federal c da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

## II-DO SIGILO FISCAL

1. Ao rever a questão do sigilo no âmbito da Administração Fazendária, faz-se necessário uma elaboração cuidadosa dos novos paradigmas vigentes na atualidade, destacando-se a globalização econômica c os avanços tecnológicos c reconhecendo que já se passou um tempo considerável para que os juristas c a própria sociedade cheguem a um consenso quanto à aplicação destes paradigmas na definição do sigilo fiscal. No momento, é preciso definir exatamente aquilo que já está assentado sobre o assunto c indagar quais aspectos pontuais que têm gerado controvérsia.
2. Por isso, é preciso definir com precisão qual a finalidade c alcance do termo sigilo fiscal. Sabe-se que o dever de sigilo fiscal por parte das autoridades detentoras de informações cm razão do seu ofício visa a resguardar a privacidade c os interesses do cidadão. No caso, a privacidade é um estado de fato protegido pelo próprio Estado.
3. O acesso à informação a terceiros é per-

mitido nos casos previstos na legislação c sempre com a devida justificativa formal. O sigilo fiscal refere-se à proteção dos dados econômico-fiscais dos contribuintes, o que não se confunde com as informações referentes à vida íntima, ou seja, dados sensíveis.

4. No Brasil a tradição do sigilo ainda c muito forte, não sendo fácil tratar das suas exceções, visto que a regra c o segredo. A cultura jurídica brasileira tem insistido na manutenção do sigilo cm relação às matérias fiscais c bancárias. Tradição esta que sequer tem tido fundamentação jurídica razoável c que há muito tempo vem sendo seguida sem a investigação necessária.

5. O sigilo fiscal também é visto como um instrumento de proteção do sistema financeiro que tem como regra geral a confidencialidade dos seus dados. Como define Juliana Garcia Bcloquc o sigilo fiscal serve, portanto, à confidencialidade da situação tributária dos contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas. (Sigilo bancário - análise crítica da LC 105/2001. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 82).

6. A manutenção do sigilo absoluto oponível ao Estado não pode mais ser sustentada, principalmente diante dos novos paradigmas do mundo contemporâneo, sendo o sigilo absoluto inconcebível com a própria concepção do Estado Democrático de Direito. A necessidade de revisão das antigas práticas de oposição do sigilo vem sendo alertada por diversos autores, destacando-se o professor argentino Agustín Gordillo que menciona:

"(..•)

enquanto as leis c ate as Constituições consagram enfaticamente o princípio da publicidade dos atos de governo, c o mais irrestrito acesso aos interessados às atualizações administrativas, salvo se elas forem qualificadas por ato expresso c motivado como confidenciais, o certo é que, na prática, tais disposições jamais se cumprem facilmente. A tradição administrativa hispano-americana é do silêncio, do segredo, da reserva, da não publicidade. Não se trata do fato do funcionário público considerar que realiza com o silêncio uma atividade ilícita: ao contrário, ele entende que o correto, o devido, o lícito c normal, é ser zeloso guardião de toda informação administrativa c, acima de tudo,

não divulgá-la aos administrados ou terceiros, pois eles podem comprometê-lo.

(...)

Não podemos aqui senão reiterar que tal tendência ao segredo c a reserva é profundamente censurável c que deveria dar-se o mais estrito cumprimento ao princípio da publicidade das atuações que consagram as normas vigentes, tanto no âmbito constitucional como no âmbito legal. (La administración paralela. Madrid: Civitas, 1982, p. 55-56 - tradução livre).

7. Portanto, o sigilo fiscal, embora direito do cidadão c dever do Fisco, não é absoluto, pois, se assim o fosse, seria instrumento hábil para encobrir crimes ou abusos de direito, descaracterizando a função prccípua da Administração Pública no sentido de resguardar a boa ordem jurídica. Considerar o sigilo uma questão absoluta seria correr o risco de inviabilizar a própria atividade administrativa. Daí porque a tutela da informação é sempre relativa, devendo ceder diante dos casos concretos c justificados pela legislação.

8. O acesso aos dados sigilosos cm casos legalmente previstos c circunstâncias formalmente motivadas não significa a devassa da privacidade dos contribuintes, como insiste a opinião leiga. É preciso ter uma compreensão ampla deste tema, interpretando os dispositivos legais cm consonância com todo o sistema jurídico. Esta questão é de extrema importância c gera conseqüências das mais diversas quando mal interpretada tanto no sentido do sigilo absoluto quanto da sua extinção sem limites.

9. O sigilo bancário, por exemplo, serve para ilustrar o que ora se expõe. A dificuldade que ainda hoje se tem para flexibilizar a sua aplicabilidade é algo inconcebível. Os aplicadores do Direito têm enfrentado o tema ainda de forma superficial, desconsiderando, inclusive, as novas condições da era da sociedade da informação.

10. Sobre esta questão, transcrevc-sc o coerente comentário de André Terrigno Barbeitas, Procurador da República que bem conhece os casos concretos relativos ao presente tema:

E interessante notar que os mesmos autores, adeptos fervorosos da intangibilidade do sigilo bancário cm face do Fisco - chegando, até mesmo, a buscar restringir a atuação

fiscalizadora do Banco Central - assinalam, candidamente, que sempre houve troca de informações entre os bancos e que a criação de centrais de informações e a adoção de outras medidas, como a elaboração de listas negras (...) são iniciativas que passaram a ser vistas como procedimentos naturais e de interesse geral. Ademais, as centrais de risco reforçam os controles das autoridades de supervisão bancária e são, também por isso, benéficas ao sistema financeiro e aos próprios investidores e poupadores. Nem se diga que as centrais de risco manuseiam somente dados globalizados unificados, em forma criptografada, processados eletronicamente, *on line*, em regime de automatização total, na tentativa de subtraí-las ao controle do sigilo. É sobremodo difícil imaginar a possibilidade da decifração de riscos globais que não levem em consideração um conjunto de informações particularizadas. Tanto assim que recente sistema informatizado utilizado pela Centralização de Serviços Bancários (SERASA), empresa que possui os bancos como acionistas, contém dados relativos ao salário, endereço, dívidas e até mesmo informações relativas aos cheques pré-datados emitidos. Não se questiona o papel relevante desempenhado pelas centrais de risco na preservação da saúde do sistema financeiro, mas a existência das mesmas colidiria, frontalmente, com o arquétipo delineado pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao sigilo bancário. A não ser que, por absurdo, defende-se a concepção de que o sigilo bancário possa ser oposto ao Fisco, ao Banco Central, ao Ministério Público, à Comissão de Valores Mobiliários, ao órgão colegiado incumbido da identificação dos recursos oriundos de atividades criminosas e não ao conjunto das próprias instituições financeiras privadas reunidas em centrais de risco em nome da preservação imediata dos seus próprios interesses. Seria, sem dúvida, a total inversão de valores, que não obstante, certamente convém, e muito, à elite financeira nacional.

(O sigilo bancário e a necessidade da ponderação dos interesses. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 83-84).

11. A preocupação central, na verdade, não deve ser propriamente a possibilidade da

transferência das informações das instituições financeiras, pois isto já está previsto e possibilitado pela legislação vigente (Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001).

A reflexão cabível deve ser sobre a forma de controle da transferência dos dados, a fim de evitar abusos ou agressões aos direitos dos contribuintes, titulares das informações que irão circular entre os órgãos estatais, conforme a finalidade para a qual estão sendo requeridas.

12. Como bem menciona Maria Eduarda Gonçalves, o interesse individual a merecer proteção jurídica é a utilização legítima dos dados por parte dos órgãos estatais:

Na era da informação, quando múltiplos dados sobre pessoas são registrados em computadores e circulados pelos sistemas de comunicação, e quando o uso dos meios eletrônicos (cartões de crédito, via verde, telefones celulares, etc.) fornece aos sistemas, regularmente, informação sobre a vida privada, os regimes de proteção de dados apresentam-se na prática como formas de regulação de abusos graves e não como formas de controle dos dados pelas pessoas que são os seus titulares. De acordo com estes regimes, o primeiro interesse individual a merecer proteção jurídica é o interesse de uma utilização legítima dos dados pelas organizações públicas e privadas.

(...) No que se refere à informação do setor público, a sociedade da informação vem permitir ganhos de eficiência no seu recolhimento, tratamento e utilização pelas administrações públicas e ao mesmo tempo oportunidades inexploradas de uso dessa informação, seja para fins de serviço público, seja para fins privados. As políticas de valorização econômica da informação do Estado, aliadas ao movimento de privatização de serviços públicos, estão, porém, a afetar a esfera dentro da qual se tem exercido a liberdade de informação, na sua vertente de liberdade de acesso a documentação e informação administrativas.

*(Direito da informação — novos direitos e formas de regulação na sociedade da informação. Coimbra: Almedina, 2003, p. 43).*

### III-DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

13. A fiscalização é uma das atividades preponderantes da Administração Tributária, devendo a legislação traçar os meios legais para que a Fazenda Pública possa exercer esta importante e complexa atividade, inclusive, indicando os instrumentos viáveis para efetuar com segurança e eficiência as diligências necessárias através dos procedimentos administrativos cabíveis.

14. Sobre a possibilidade de diligências no âmbito da Administração Fazendária prevê o Código Tributário Nacional:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos;

quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

15. Os agentes fazendários não têm poder discricionário neste campo, devendo seguir rigorosamente os procedimentos legais estabelecidos na legislação.

16. Ressalta-se que o art. 194, do Código Tributário Nacional refere-se à necessidade de legislação (lei em sentido amplo), tais como, Instruções Normativas, Decretos, Portarias, dentre outras, dispensado, assim, a necessidade de lei em sentido restrito (lei ordinária ou complementar), conforme se observa a seguir:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral,

ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

17. O sigilo fiscal, portanto, refere-se ao dever dos órgãos da Administração Fazendária de não divulgar informações econômico-fiscais que obten decorrentes de suas funções institucionais, não significando que tais informações não possam ser acessadas por outro órgão estatal. Afinal, numa visão sistêmica o Estado é um só e todos os seus órgãos funcionais têm o mesmo fim, qual seja, atender os interesses da coletividade em prol do interesse público.

18. A atividade de fiscalização em matéria fiscal comumente envolve uma série de órgãos e instituições estatais e que durante as tarefas de arrecadação, controle e fiscalização vários caminhos são percorridos, daí a necessidade fundamental de integração entre os diversos órgãos públicos. Portanto, a permuta das informações oficiais, dentro dos parâmetros legalmente estabelecidos, torna-se imprescindível.

19. Registra-se, neste sentido, a lição de Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional e Professor da Universidade Católica de Brasília:

A entrega da informação fiscal para aquele que demonstre legítimo interesse jurídico encontra fundamento no art. 5º, incisos XXXIII e XXIV da Constituição Federal, como frisamos e, importa sublinhar, na ausência de direitos absolutos. Com efeito, a eventual tensão entre a manutenção da informação fiscal em sigilo e o seu conhecimento estrito para exercício de direito consagrado na ordem jurídica, resolve-se pela entrega ou fornecimento da informação para aquele fim específico, sendo punidos, na forma própria, os abusos acaso cometidos. O manuseio de dados ou informações fiscais de terceiros para o exercício de legítimo interesse jurídico ganha foros de fundamental importância quando se trata de desempenho de atribuições institucionais. Flagramos, nestes casos, a materialização do princípio da supremacia do interesse público consistente na apuração e punição de ilícitos, realização da isonomia tributária, entre outros fins altamente nobres. Com efeito, não há como recusar a prestação

de informações para instruir:

- a) inquérito policial devidamente instaurado;
- b) investigação c denúncia a ser formulada pelo Ministério Público;
- c) troca de informações de interesse fiscalizatório ou arrecadatório entre as Administrações Tributárias ou
- d) procedimento administrativo de localização de bens de direitos para efeito de recuperação judicial de créditos públicos não pagos. (Sigilo fiscal: delimitação. Disponível em [www.aldc-mario.adv.br](http://www.aldc-mario.adv.br). No mesmo endereço eletrônico, ver também o artigo Quebra de sigilos bancário c fiscal, de Josiberto Martins Lima).

20. No âmbito da Administração Pública, para garantir o sigilo fiscal, o manuseio das informações deverá obedecer aos procedimentos legais através do devido processo administrativo, onde tudo fica registrado, inclusive, a exposição clara da motivação do ato da autoridade que fez a requisição da informação (Art. 198, § 1º c § 2º, inciso II, CTN), cabendo a autoridade requerente preservar a garantia do sigilo fiscal.

21. Por motivação do ato administrativo segue-se a clássica lição de Lúcia Valli Figueiredo que demonstra que a motivação do ato administrativo vai muito além da mera indicação da lei aplicada, constituindo a motivação na exposição formal das razões que levaram à realização do ato, explicitando as circunstâncias de fato que, ajustadas às hipóteses normativas, determinaram a prática do mesmo, assim expondo a autora citada:

(...) De verdade, os dispositivos legais apontados não servem a justificar a prática de qualquer ato. A norma descreve situações que, se acontecidas, demandam a prática do ato. Deve sintetizar, como adequadamente grafa Enzo Capascioli: O conteúdo do ato como documento c, em regra, constituído: do cabeçalho da autoridade que prove, de um preâmbulo onde são chamadas as disposições legislativas aplicadas c que fundamentam o poder exercitado; em seguida, uma série de considerandos que contem a motivação do ato, onde se dá notícia da presença dos pressupostos. dos pareceres, da valoração desenvolvida, das razões pelas quais determinou-se a emanção do ato, c emaná-lo naquele momento c com aquele conteúdo.

(...).

A motivação é elemento essencial para o controle, sobretudo, para o controle judicial. Não haverá possibilidade de aferir se o ato se conteve dentro da competência administrativa, dentro da razoabilidade, que deve nortear toda a competência, caso não sejam explicitadas as razões condutoras do provimento emanado. (*Curso de direito administrativo*. 4ª cd. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 169).

22. Com o advento da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o intercâmbio de informações alcança inclusive os Estados estrangeiros, conforme o acréscimo do parágrafo único, do art. 199, do Código Tributário Nacional, que já previa a permuta de informações c a assistência mútua para a fiscalização dos tributos entre a União, os Estados, o Distrito Federal c os Municípios c, agora, amplia este intercâmbio para outros países, nos seguintes termos:

Art. 199. A Fazenda Pública da União c as dos Estados, do Distrito Federal c dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos c permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio. Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação c da fiscalização de tributos.

23. Diante da necessidade de troca de informações o Código Tributário Nacional prevê a possibilidade do intercâmbio de informações sigilosas c a assistência mútua entre os órgãos fazendários, podendo ser promulgada Lei ou Convênio para tal.

24. A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ao prever a possibilidade de acesso aos dados bancários pela Administração Fazendária, não o fez aleatoriamente. A requisição da informação dos dados bancários tem que ser motivada c instaurado o devido processo administrativo, determinando que os documentos c informações obtidos devam permanecer sigilo fiscal (art. 6º, parágrafo único, LC nº 105/2001), prevendo, também, a responsabilidade penal para o servidor público que utilizar ou viabilizar a utilização

indevida da informação obtida (art. II, LC n° 105/2001).

25. Rcassa-sc que os dados da movimentação bancária que são repassados para o Fisco são meramente quantitativos, identificando os titulares das operações e os montantes globais mncsalmcntc movimentados, não permitindo a identificação da origem do dinheiro ou a natureza dos gastos efetuados.

26. O Decreto n° 4.489, de 28 de novembro de 2002, que regulamenta o art. 5°, da Lei Complementar n° 105/2001, estabelece no art. 7°, que as informações enviadas pelas instituições financeiras para a Secretaria da Receita Federal poderão ser utilizadas para instaurar procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário:

Art. 7°. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações recebidas nos termos deste Decreto, facultada sua utilização para instaurar procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições sob sua administração.

27. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, órgão da Administração Tributária Federal, em razão do seu dever de sigilo fiscal, deverá ter sempre a base legal para o acesso aos dados de sua responsabilidade, devendo ser celebrado Convênio para a realização de intercâmbio e fornecimento dos dados econômico-fiscais dos contribuintes (Portaria SRF/ n° 580, de 12/6/2002).

28. O acesso às informações sigilosas da Secretaria da Receita Federal por outros órgãos, entidades ou autoridades requisitantes, nas hipóteses justificadas não perde o caráter sigiloso, tendo em vista que o receptor deverá resguardar também o sigilo, obedecendo aos rigorosos procedimentos de manuseio e arquivamento das informações, conforme prevê a Portaria SRF n° 580, de 12 de junho de 2001. Vê-se, pois, que a legislação citada gira em torno de objetivos comuns: transparência fiscal e combate à corrupção e evasão fiscal.

29. Em relação ao acesso às informações sigilosas, pode-se citar o exemplo da Lei n° 10.174, de 09 de janeiro de 2001, que permite a utilização das informações obtidas no âmbito

da fiscalização da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) para fundamentar a instauração de procedimento administrativo fiscal com o fim de verificar a existência de crédito tributário relativo a outros impostos e contribuições e para embasamento necessário à constituição do crédito tributário porventura existente.

30. Neste sentido, muito bem fundamentou Priscila Faria da Silva, Procuradora da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT/N° 1649/2003, ao se referir ao assunto em questão:

A Lei Complementar n° 105, de 10 de janeiro de 2001, previu, no art. 5°, a possibilidade de que as instituições financeiras informem à administração tributária da União as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. O mesmo dispositivo atribuiu competência ao Poder Executivo para disciplinar a periodicidade, os limites de valor e os critérios a serem observados para a prestação de informações. De acordo com o § 2° do art. 5° da mesma Lei, as informações que podem ser transferidas restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mncsalmcntc movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados. Além disso, o § 5° do mesmo dispositivo legal determinou que as informações assim recebidas pela administração tributária deverão ser conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor. Claro está que, tratando-se de transferência de informações que se restringem a demonstrar os montantes globais das movimentações bancárias efetuadas pelos contribuintes, sem identificar a origem ou natureza dos gastos efetuados, não há, no caso, qualquer risco de ofensa às garantias constitucionais do direito à incolumidade da intimidade e da vida privada (art. 5°, inciso X, da Constituição Federal de 1988).

31. Pcrccb-sc, pois, que o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais no atual contexto da globalização econômica e dos avanços tecnológicos são condições imprescindíveis para o bom êxito das atribuições fazendárias.

32. O sistema normativo brasileiro vem avançando consideravelmente na elaboração de mecanismos legais compatíveis com o movimento mundial de transparência, aperfeiçoando sua legislação e proporcionando uma considerável melhoria nos níveis de governabilidade.

Neste contexto, destacam-se, como exemplo: Lei n° 7.492, de 16 de junho de 1986, que define crimes contra o Sistema Financeiro Nacional; Lei n° 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define crimes contra a Ordem Tributária; Lei n° 9.613, de 03 de março de 1998, que dispõe sobre os crimes de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do Sistema Financeiro para os ilícitos previstos na Lei do Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF; Lei Complementar n° 105, de 10 de janeiro de 2001, que permite a quebra do sigilo bancário diretamente pela Administração Pública; Lei n° 10.467, de 11 de janeiro de 2002, que visa a dar efetividade ao Decreto n° 3.678, de 30 de novembro de 2000, que por sua vez promulga a Convenção sobre Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais, concluída em Paris, em 17 de dezembro de 1997; Portaria CJF/ n° 98, de 04 de setembro de 2002; Instrução Normativa SRF n° 361/2003 e, no âmbito constitucional, a Emenda Constitucional n° 42, de 19 de dezembro de 2003.

#### **IV - O COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS ENTRE A SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL E A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

33. Para analisar o compartilhamento de informações sigilosas é preciso partir do princípio da coerência do sistema, destacando os princípios basilares que dão suporte à organização estatal, devendo partir destes princípios a orientação das atribuições dos entes da administração pública.

34. A cooperação entre os órgãos estatais está cada vez mais acentuada, cabendo a legislação sistematizar as condutas devidas para que cada órgão bem exerça suas atribuições, proporcionando a atuação de forma integrada

e com o devido resguardo do dever de sigilo fiscal que deve ficar mantido. O que se deve atentar, portanto, não é tão somente na questão do acesso aos dados sigilosos, mas, sim, na correta movimentação e armazenamento dos mesmos.

35. O êxito na fiscalização, arrecadação e cobrança do crédito tributário está condicionado a uma integração harmônica entre os órgãos fazendários, não se justificando nenhuma espécie de óbice no tocante ao compartilhamento de bancos de dados, principalmente, entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sendo ambos responsáveis pelo regular funcionamento da Administração Fazendária Federal.

36. Na era da sociedade da informação é preciso superar a cultura do sigilo e reivindicar a cultura da transparência, conforme defende Casalta Nabais, quando critica o rigor em relação ao sigilo bancário: Ora, não obstante os autores não enquadrarem esta problemática nas exigências da sistematização, temos por seguro que também estas devem ser convocadas para harmonizar o direito dos impostos com o direito bancário, a impor, por via de regra, que o segredo bancário ceda face ao interesse fiscal na cobrança dos impostos, uma ideia maior suporte logra se tivermos em conta que a quebra do segredo em causa é bastante limitado em virtude do segredo fiscal geralmente reconhecido. De certo modo, podemos dizer que, com o acesso da administração fiscal aos dados dos contribuintes guardados nos bancos de que são clientes, se assiste tão-só ao alargamento relativo dos obrigados ao sigilo e, bem assim, do inerente risco de este mais facilmente poder vir a ser violado. Tendo, porém, em consideração designadamente que, entre nós, a violação do segredo fiscal tem mesmo tutela penal, podemos concluir que a referida quebra do segredo bancário deixa salvaguardado o conteúdo essencial tanto do direito à privacidade da vida privada e familiar dos contribuintes como da dinâmica da atividade bancária. Em face disto, compreende-se que, um pouco por toda a parte, se assista ao apelo a uma superação da actual cultura de segredo e à reivindicação de uma cultura de transparência, de modo a que haja um maior equilíbrio entre



o relevatíssimo interesse fiscal na justa e atempada arrecadação das receitas fiscais, de um lado, e os direitos fundamentais dos contribuintes (enquanto clientes das instituições financeiras) e o interesse público no regular funcionamento da atividade das instituições bancárias e do sistema financeiro, de outro. (*O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998, p. 618-619).

37. A legislação brasileira vem corroborando este entendimento, inclusive no âmbito constitucional, conforme a recente Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, quando determina a atuação integrada da Administração Fazendária:

Art. 1º Os artigos da Constituição a seguir enumerados passam a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 37 (...).

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

38. A Constituição Federal determina a integração entre as administrações tributárias federal, estadual e municipal, não se podendo mais cogitar que não ocorra a cooperação entre órgãos da administração fazendária do mesmo ente federado, no caso entre a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal.

39. Em relação ao acesso às informações sigilosas de um órgão da administração fazendária para outro, no caso entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ambas integrantes da administração tributária federal, destaca-se a necessidade do compartilhamento das informações econômico-fiscais da Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF com a finalidade de incrementar a cobrança da Dívida Ativa da União.

40. O compartilhamento destas informações tem a finalidade de possibilitar a penhora da conta bancária do executado, ressaltando que

dita informação restringe-se ao conhecimento das instituições financeiras que o contribuinte opera, sem necessidade de identificar os valores movimentados, servindo a informação como subsídio para auxiliar na agilização do processo de Execução Fiscal.

41. Lembra-se aqui, que a penhora da conta bancária já é atividade permitida no processo executivo fiscal, conforme o CONVÊNIO BACEN/STJ/CJF/2001, assinado em 08 de maio de 2001, estabelecendo a cooperação técnico-institucional entre o Banco Central do Brasil, o Superior Tribunal de Justiça e o Conselho da Justiça Federal, para fins de acesso ao sistema denominado BACEN JUD.

42. Por intermédio do sistema BACEN JUD, o Superior Tribunal de Justiça, o Conselho da Justiça Federal e os Tribunais signatários do Termo de Adesão, poderão, dentro de suas áreas de competência, encaminhar às instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, solicitações de informações sobre a existência de contas correntes e aplicações financeiras, determinações de bloqueio e desbloqueio de contas e comunicações de decretação e extinção de falência envolvendo pessoas físicas e jurídicas do Sistema Financeiro Nacional, bem como outras solicitações que vierem a serem definidas pelas partes.

43. Convênios desta natureza vêm se expandindo cada vez mais entre os mais diversos órgãos, tais como, o DETRAN, os Cartórios de Imóveis, Juntas Comerciais e outros.

44. Portanto, nada impede que se seja celebrado Convênio entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no sentido de possibilitar o acesso aos bancos de dados recíprocos, inclusive, ao referente aos dados da Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF.

45. Já se tem exemplo do compartilhamento das informações referentes a CPMF com a Administração Fazendária Estadual quando necessário na apuração de omissão de receita no âmbito federal ou de procedimento fiscal no âmbito dos Estados, conforme ressalta a NOTA SRF/ASESP/2003, do Chefe da Assessoria Especial da Secretaria da Receita Federal, Dr. Aylton Dutra Leal, que defende,

cm casos concretos, a possibilidade do fisco estadual acessar, via *on line* ou por apuração especial, o sistema de informação que controla a Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF, conforme os argumentos a seguir expostos:

(...)Por meio do Ofício nº 84, de 18 de março de 2003, o Senhor Secretário da Fazenda do Estado da Bahia encaminha ao Senhor Secretário da Receita Federal minuta de termo aditivo ao Convênio celebrado em 12 de fevereiro de 1999 pela União c o Estado da Bahia, afirmando que o faz respaldado na necessidade de aperfeiçoamento das condições de fiscalização c cobrança de tributos, mediante intercâmbio de informações. Informa, ainda, no referido expediente, que o termo aditivo proposto acrescenta a alínea i ao inciso 1 da cláusula quarta, que trata do acesso *on line* ou através de apuração especial ao sistema de controle da CPMF, c altera outras disposições do convênio, mas apenas do ponto de vista formal. (...)

Diante desse contexto, parece inconveniente franquear, de modo irrestrito, à administração tributária dos Estados acesso *on line* a sistema de informação referente à CPMF. Por outro lado, não parece recomendável simplesmente negar aos Estados as informações sobre a mencionada contribuição, que sejam imprescindíveis à fiscalização de seus tributos, dentro do espírito de colaboração que deve existir entre órgãos públicos, ate mesmo porque o art. 199, *cciput*, do Código Tributário Nacional prevê c estimula essa mútua cooperação entre órgãos fazendários. (...)

Desse modo, parece razoável sugerir que as informações relativas a CPMF sejam repassadas, nos termos de convênio já existente, a órgãos de administração tributária estadual, nos casos cm que a Secretaria da Receita Federal já houver efetuado lançamento, de ofício, de credito tributário cm decorrência de omissão de receitas ou rendimentos baseada cm movimentação financeira (nessa hipótese, as informações relativas a CPMF já teriam sido depuradas no curso do procedimento de fiscalização tributária federal), c ainda, cm cada caso concreto de procedimento fiscal iniciado no âmbito dos Estados, cm que a informação for imprescindível ao prosseguimento de

ação fiscal. Nessas hipóteses, o fornecimento poderá ser efetivado se houver solicitação de autoridade fazendária estadual competente, devidamente fundamentada, na qual fique demonstrado a necessidade da informação solicitada c a sua pertinência cm o caso concreto objeto de fiscalização.

46. Entre a Secretaria da Receita Federal c Procuradoria Geral da Fazenda Nacional destaca-se o Termo de Definição de Procedimentos para a disponibilização de informações essenciais à identificação c localização de contribuintes ou responsáveis, realizado em 16 de dezembro de 1998.

47. Neste citado documento há uma abrangência de diversos sistemas da Secretaria da Receita Federal disponibilizados para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (Sistemas de consulta à Base CPF; TRATANI; SINAL; SINALDEP; PROFISC; S1NCOR; ITRJRP; SGA; DOI; DOSSIÉ; CAROL; GUIA; SIPADE).

48. Porem, por estarem todos os bancos de dados *cxprcssamcntc* definidos, existem divergências quanto à possibilidade de compartilhamento de cadastros que não estão ali especificados, *principalmntc* cm relação aos que estão protegidos pelo sigilo fiscal.

49. Definitivamente, esta divergência não deve mais prevalecer, não havendo óbice legal para que se inclua no referido documento, ou cm outro a ser celebrado entre as partes, a disponibilização dos demais bancos de dados da Secretaria da Receita Federal para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional c vice-versa.

50. Por fim, *csclarccc-sc* que para resguardar o devido sigilo fiscal à legislação determina a estrita observância na segurança da guarda c manuseio de tais informações, devendo observar a Instrução Normativa SRF nº 20, de 17 de fevereiro de 1998, disciplinar os procedimentos de fornecimento de dados cadastrais c econômico-fiscais da Secretaria da Receita Federal - SRF, a órgãos c entidades da Administração Pública direta c indireta que detenham competência para cobrar c fiscalizar impostos, taxas c contribuições instituídas pelo Poder Público, condicionando a disponibilização dos dados através da celebração de Convênios.

**V-CONCLUSÕES**

51. Diante do exposto, conclui-se que:

- a) a troca de informações entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional deve ser ampla e irrestrita, não se justificando nenhuma forma de restrição ao compartilhamento de dados cadastrais e de informações econômico-fiscais;
- b) o compartilhamento de informações econômico-fiscais entre órgãos integrantes da administração tributária federal não significa quebra do sigilo fiscal, considerando, ainda, que a custódia da informação sigilosa passa para o respectivo solicitante;
- c) os pedidos de disponibilidades de informações econômico-fiscais devem ter sua finalidade devidamente justificada, devendo o órgão solicitante ter absoluto controle da informação adquirida, inclusive garantindo a segurança do seu sistema eletrônico no armazenamento e controle do manuseio dos dados, conforme a legislação pertinente ao assunto;
- d) Tendo em vista a disposição no art. 3º, da IN/SRF/Nº 20, de 17 de fevereiro de 1998,

deverá ser celebrado Convênio ou elaborar Termo Aditivo ao Convênio já existente entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, permitindo a disponibilização via *on line* das bases de dados necessárias ao incremento das atividades fazendárias;

É o Parecer, s.m.j.

A consideração superior.

Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em 8 de junho de 2004.

DENISE LUCENA CAVALCANTE

Procuradora da Fazenda Nacional De acordo. Encaminha-se o expediente ao Sr. Procurador-geral da Fazenda Nacional.

Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em 30 de junho de 2004.

TELMA BERTÃO CORREIA LEAL

Procuradora-Geral Adjunta da Fazenda Nacional

(Publicado no DOU de 27.09.2004).