

**AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO
DE INSTRUMENTO N. 319.890 – SP**

(Registro n. 2000.0069490-8)

Relator: Ministro Francisco Falcão
Relator p/ acórdão: Ministro Humberto Gomes de Barros
Agravantes: Armando Jorge Peralta e outros
Advogados: Silvana Bussab Endres e outros
Agravada: Fazenda do Estado de São Paulo
Procurador: Guilherme José Purvin de Figueiredo e outros

EMENTA: Processual – Embargos declaratórios – Prequestionamento – CPC – Art. 535.

– Maltrata o art. 535 do CPC, acórdão que nega resposta a embargos declaratórios prequestionadores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por maioria, dar provimento ao agravo regimental para determinar o prosseguimento do recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros, que lavrará o acórdão. Votou vencido o Sr. Ministro Francisco Falcão. Votaram com o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros os Srs. Ministros Milton Luiz Pereira e José Delgado. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Garcia Vieira.

Brasília-DF, 28 de maio de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Humberto Gomes de Barros, Relator.

Publicado no DJ de 24.9.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Cuida-se de agravo regimental interposto por Armando Jorge Peralta e outros, contra decisão de minha lavra,

pela qual neguei seguimento a agravo de instrumento tendente a viabilizar subida de recurso especial a esta Corte, que versa sobre ação ordinária de indenização em face da criação do Parque Nacional da Serra do Mar.

Sustentam os Agravantes que:

- a) a questão é de valoração da prova, não sendo hipótese de incidência da Súmula n. 7-STJ;
- b) que houve violação à coisa julgada;
- c) a divergência foi analiticamente demonstrada;
- d) a violação ao art. 353, I e II, do CPC, não foi analisada pela decisão agravada; e
- e) decisão agravante não poderia negar seguimento ao recurso com base no art. 557 do CPC, pois a matéria em discussão é inusitada em face de sua peculiaridade.

Tempestivo o recurso, trago o feito em mesa para julgamento.

É o relatório.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro Francisco Falcão (Relator): Tenho que o presente agravo não merece provimento, em face das razões que sustentam o despacho recorrido.

Com efeito, é do seguinte teor a decisão atacada na parte que interessa, **verbis**:

‘Vistos, etc.

Cuida-se de agravo de instrumento tendente a viabilizar o processamento de recurso especial cujo seguimento foi obstado pelo Tribunal de origem, interposto contra v. acórdão que, ao reformar sentença de 1ª grau, julgou improcedente pedido formulado em processo indenizatório proposto por cessionários de direitos de herança de imóvel localizado no Parque da Serra do Mar, Estado de São Paulo, com fundamento na inexistência de prova do prejuízo por eles sofrido com a criação do parque.

Opostos embargos de declaração ao argumento de que fora ‘conferida valoração jurídica equivocada’ à prova documental produzida, consubstanciada em laudo pericial de avaliação do potencial econômico da propriedade e seu valor de mercado, foram os mesmos rejeitados.

Alegam os Agravantes violação a diversos dispositivos legais do diploma processual civil, em especial ao art. 535, I e II, bem como aos artigos 159, 530, inciso IV, do Código Civil Brasileiro e aos arts. 1^o, 2^o e 3^o da Lei n. 4.771/1965 (Código Florestal). Sustentam, em síntese, que a aquisição da propriedade, após a criação do Parque Estadual da Serra do Mar, sub-rogou-os nos direitos e ações decorrentes da propriedade e que o acórdão recorrido valorou mal a prova produzida nos autos (laudo pericial). Colacionam aresto deste Tribunal e do colendo Supremo Tribunal Federal de forma a comprovar divergência jurisprudencial.

Relatados, decido.

O presente recurso não merece prosperar, eis que o apelo especial a ser viabilizado assenta-se em alegação de omissão concernente ao reexame de provas. Impossível, em instância extraordinária, concluir-se pela ofensa a preceito de lei federal, se para tanto se faz necessário o reexame do substrato fático do contexto probatório do processo. Incide, **in casu**, a Súmula n. 7-STJ.

Com efeito, tratando-se de pleito indenizatório com base em direito pessoal e não em direito real, a prova a ser produzida é no sentido do prejuízo suportado pelos Requerentes. Esta prova inexistente nos autos. O laudo pericial de avaliação da indigitada gleba de terra não se presta ao fim em comento. Nem se diga que em se tratando de desapropriação indireta seria esta a prova cabível, posto que não se está diante de caso de desapossamento administrativo dos Agravantes, simplesmente porque, à época da edição do Decreto n. 10.251/1977, não eram seus legítimos possuidores ou proprietários, expectativa de direito assumida em 1980, após a cessão dos direitos hereditários. Daí porque o pleito dos Agravantes somente poderia se lastrear no direito pessoal e não no direito real. Os herdeiros cedentes é que poderiam se investir na qualidade de expropriados. Correta, a meu ver, a valoração jurídica negativa dada à prova produzida.

Quanto à alegada violação ao art. 530, IV, do Código Civil, esta não restou demonstrada, eis que não tratam os autos de propriedade adquirida por transmissão **causa mortis**, não havendo, destarte, que se falar em ofensa a referido dispositivo.

No que se refere ao cabimento do especial pela alínea c, observo que os Agravantes não procederam ao cotejo analítico de forma a deixar extirpadas as dúvidas a semelhança fática das situações, impossibilitando a análise do cabimento do recurso por esta via.

Ante o exposto, nego seguimento ao presente agravo, com arri-
mo nos arts. 557, **caput**, do Código de Processo Civil; 38 da Lei n.
8.038/1990, e 34, inciso XVIII, do RISTJ.

Publique-se.”

Como visto, todas as questões postas foram analisadas pela decisão
agravada, inclusive a alegada violação ao art. 535, I e II, do CPC e quanto
à negativa de seguimento do recurso com base no art. 557, **caput**, do CPC,
é perfeitamente cabível na hipótese dos autos, pois a decisão monocrática
do Relator, que nega seguimento a agravo de instrumento por considerá-lo
manifestamente improcedente, tem guarida no próprio art. 557 do diploma
processual civil, já com a nova redação conferida pela Lei n. 9.756, de 17
de dezembro de 1998.

Destarte, não tendo os Agravantes conseguido infirmar os fundamen-
tos da decisão agravada, *nego provimento* ao presente agravo regimental.

É como voto.

VOTO

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros: Sr. Presidente, depois que
ouvi o voto, parece-me que seria o caso, pelo menos, de se conhecer do re-
curso pelo art. 535. E há divergência também quanto à questão da sub-ro-
gação.

Peço vênia ao Sr. Ministro-Relator para dar provimento ao agravo re-
gimental unicamente para determinar o prosseguimento do exame do recur-
so especial.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Presidente): Srs. Ministros, acompanho
o voto do Sr. Ministro Francisco Falcão, especialmente porque temos uma
jurisprudência firmada a respeito dessas indenizações decorrentes de desa-
propriação sobre parques e serras do mar.

O grande problema é que, muitas vezes, os valores fixados impres-
sionam. Esta Turma tem, em determinados momentos, procurado ajustar tais
valores a quantias razoáveis, pois existe jurisprudência firmada de que, em
tese, em face da restrição do direito de propriedade, há algo a ser indeniz-
ado. Neste caso, não podemos questionar previamente a respeito do valor
exorbitante ou não.

Em face dessa argumentação, peço vênia ao Sr. Ministro-Relator, a fim de conhecer do agravo regimental e dar-lhe provimento unicamente para dar seguimento ao recurso especial.

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO
ESPECIAL N. 278.163 – RJ**

(Registro n. 2000.0094809-8)

Relator: Ministro Francisco Falcão
Agravante: Estado do Rio de Janeiro
Procuradores: Gustavo Fernandes de Andrade e outros
Agravada: Floresta Comércio e Indústria S/A
Advogados: José Oswaldo Corrêa e outros

EMENTA: Processual Civil – Tributário – Importação de bacalhau – ICMS – Isenção – Prequestionamento – Divergência – Caracterização.

– O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento de ICMS.

– Tendo o recorrente oposto embargos declaratórios buscando declaração a respeito de tema tido como omissis e, obtido pronunciamento, está satisfeito o requisito do prequestionamento.

– Agravo regimental 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 agravo regimental, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Votaram de acordo com o Relator os Srs. Ministros Garcia Vieira e Milton Luiz Pereira. Ausentes, ocasionalmente, o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros e, justificadamente, o Sr. Ministro José Delgado. Custas, como de lei.

Brasília-DF, 7 de dezembro de 2000 (data do julgamento).

Ministro Francisco Falcão, Presidente e Relator.

Publicado no DJ de 11.6.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Trata-se de agravo regimental interposto pelo Estado do Rio de Janeiro contra a decisão abaixo transcrita, **verbis**:

“O recurso merece prosperar, posto que o v. acórdão decidiu a espécie contrariamente à iterativa jurisprudência desta colenda Corte, consubstanciada na Súmula n. 71, que continua em vigor, do seguinte teor, **verbis**:

‘O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICMS.’

Neste sentido, confirmam-se os recentes julgados deste Tribunal:

‘Tributário. ICMS. Importação de peixe seco e salgado (bacalhau). Isenção. GATT. CTN, art. 98. Convênios n. 8/1988, 60/1991 e 29/1995. Decreto Legislativo n. 14/1960. Decretos n. 48.911/1960, 16.907/1991 e 18.474/1992. Súmulas n. 71-STJ e 575-STF.

1. Sem embargo da legislação pretérita e posterior, editada pelo Estado do Rio de Janeiro, persistente a aplicação da Súmula n. 71-STJ, ‘o bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICM’.

2. Recurso provido.’ (REsp n. 170.045-RJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ de 18.12.1998).

‘Tributário. Importação de bacalhau. ICMS. Isenção. Súmula n. 71 do STJ.

O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICMS.’ (REsp n. 180.457-RJ, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJ de 9.11.1998).

No mesmo diapasão: REsp n. 159.955-RJ, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 28.2.2000, p. 44, e AgRg no REsp n. 239.474-RJ, Relator Ministro José Delgado, DJU de 2.5.2000, p. 111.

Isto posto, com fundamento no art. 557, § 1^a-A, do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei n. 9.756/1998, *dou* provimento ao recurso.”

O Agravante afirma que não houve o regular prequestionamento do dispositivo tido como violado, nem tampouco a divergência obedeceu ao disposto no art. 255 do RISTJ.

Assevera, ainda, que análise do mérito do recurso encontra-se prejudicada em face da matéria eminentemente constitucional empregada ao tema. É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Francisco Falcão (Relator): Mantenho a decisão agravada.

A Agravada buscou, através de embargos de declaração, pronunciamento acerca do dispositivo que entendeu estar omissis no acórdão, ou seja, art. 98 do CTN, tendo obtido declaração a respeito do tema, viabilizando, **ipso facto**, a interposição do recurso especial, em face da alínea **a** do permissivo constitucional.

Em relação ao cumprimento do art. 255 do RISTJ, entendo que ficou claramente caracterizada a divergência.

No mérito, como sustentado na decisão agravada, a questão encontra-se cristalizada no seio deste Tribunal, forte no entendimento de que o bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICMS.

Nesse sentido, transcrevo os seguintes julgados, **verbis**:

“Tributário. ICMS. Importação de peixe seco e salgado (bacalhau). Isenção. GATT. CTN, art. 98. Convênios n. 8/1988, 60/1991 e 29/1995. Decreto Legislativo n. 14/1960. Decretos n. 48.911/1960, 16.907/1991 e 18.474/1992. Súmulas n. 71-STJ e 575-STF.

1. Sem embargo da legislação pretérita e posterior, editada pelo Estado do Rio de Janeiro, persistente a aplicação da Súmula n. 71-STJ, ‘o bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICM’.

2. Recurso provido.” (REsp n. 170.045-RJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ de 18.12.1998).

“Tributário. Importação de bacalhau. ICMS. Isenção. Súmula n. 71 do STJ.

O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICMS.” (REsp n. 180.457-RJ, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJ de 9.11.1998).

No mesmo diapasão: REsp n. 159.955-RJ, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 28.2.2000, p. 44 e AgRg no REsp n. 239.474-RJ, Relator Ministro José Delgado, DJU de 2.5.2000, p. 111.

Tais as razões expendidas, *nego* provimento ao agravo.

É como voto.

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL N. 278.751 – SC

(Registro n. 2000.0096256-2)

Relator: Ministro Francisco Falcão
Agravantes: Papel Celulose Catarinense S/A e outro
Advogados: Armando José Farah e outros
Agravado: Instituto Nacional do Seguro Social – INSS
Procuradores: Luiz Cláudio Portinho Dias e outros

EMENTA: Tributário – Agravo regimental – Recurso especial – Contribuição para o Funrural – Legalidade.

I – A legislação sobre a contribuição para o Funrural foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

II – O artigo 3º da Lei n. 7.787/1989 suprimiu a contribuição sobre a folha de salários, prevista no artigo 15, inciso II, da Lei Complementar n. 11, de 1971, e não a contribuição sobre o valor dos produtos rurais prevista no inciso I do mesmo artigo.

III – Somente com a entrada em vigor do novo regime de Previdência Social, inaugurado com a promulgação da Lei n. 8.213/1991, é que se deu a revogação expressa da contribuição para o Funrural incidente sobre o valor comercial do produto (art. 138 da Lei n. 8.213/1991).

IV – Agravo regimental 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 agravo regimental, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Votaram de acordo com o Relator os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira e José Delgado. Licenciado o Sr. Ministro Garcia Vieira. Custas, como de lei.

Brasília-DF, 13 de fevereiro de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Francisco Falcão, Relator.

Publicado no DJ de 11.6.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Trata-se de agravo regimental interposto por Papel Celulose Catarinense S/A e outro, contra decisão que proferi no REsp n. 278.751 dando-lhe provimento por comprovado dissídio jurisprudencial, onde se tratou de questão referente à recepção da legislação da contribuição previdenciária para o Funrural, pela Constituição Federal de 1988.

Sustentam os Agravantes, em síntese, que a Lei Complementar n. 11/1971, alterada pela Lei Complementar n. 16/1973, não foi recepcionada pela Constituição Federal, e que, caso assim não fosse considerado, a Lei n. 7.787/1989 a haveria revogado explicitamente, não sendo devido o tributo a partir de então. Pede, portanto, a reconsideração do **decisum**.

Em mesa, para julgamento.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Francisco Falcão (Relator): Tenho que o presente agravo não merece provimento. Na hipótese, dei provimento ao recurso do Instituto Nacional de Seguridade Social, com base em iterativa jurisprudência desta Corte sobre o tema nele versado. Com efeito, é do seguinte teor a decisão atacada, **verbis**:

“(...) A questão encontra-se superada no âmbito da Primeira Seção deste Tribunal, no seguinte sentido, **verbis**:

‘Tributário. Funrural. Empresas agroindustriais. Previdência Social urbana e rural. Lei Complementar n. 11, de 25.5.1971. Lei Complementar n. 16, de 30.10.1973.

*I – A contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento dos empregados de empresas agroindustriais, devida ao INPS, não se confunde com a calculada sobre os produtos por elas industrializados e devida ao Funrural, à vista do respectivo fato gerador, ficando elidida a possibilidade do **bis in idem**.*

II – Revogado o art. 29, Lei Complementar n. 11/1971, a partir da data em que entrou em vigor a Lei Complementar n. 16/1973, as empresas agroindustriais ficaram vinculadas ao INPS quanto à parte industrial e referentemente ao seguimento agrário, ao Funrural, com a inspiração maior de resguardar os interesses sociais do trabalhador.

III – A vinculação da empresa à Previdência Social não é incompatível com a obrigação de contribuir para o Funrural.

IV – Precedentes da Corte.

V – Improvimento do recurso.’ (REsp n. 13.712-MG, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, publicado no DJ de 30.11.1992, p. 22.560).

Com o mesmo entendimento, confirmam-se: REsp n. 120.496, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJU de 11.10.1999, p. 58; REsp n. 173.875-AL, Relator Ministro Hélio Mosimann, DJU de 18.12.1998, p. 325, e REsp n. 11.278-MG, Relator Ministro Garcia Vieira, DJU de 2.9.1991, p. 11.794.

Tenho como correto o pronunciamento supratranscrito, o qual acompanho, pois assente com a remansosa jurisprudência desta colenda Corte, que se firmou no sentido da legalidade da cobrança do Funrural das empresas agroindustriais.

Isto posto, com fulcro no art. 557, § 1^a-A, do Código de Processo Civil, *dou* provimento ao recurso.”

Ao contrário do que alegaram os Agravantes, a jurisprudência colacionada na decisão agravada não se restringe à questão da existência de *dú*plice contribuição (contribuição incidente sobre a produção e contribuição incidente sobre a folha de salário). Ressalta dos acórdãos colacionados que a cobrança da contribuição para o Funrural é legal e foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, permanecendo mesmo após a entrada em vigor da Lei n. 7.787/1989.

Como bem demonstrado no acórdão paradigma ofertado pelo INSS, o § 1^a do artigo 3^a da Lei n. 7.787/1989 suprimiu a contribuição sobre a folha de salários, prevista no artigo 15, inciso II, da Lei Complementar n. 11, de 1971, mas não a contribuição incidente sobre o valor comercial dos produtos rurais, prevista no inciso I do mesmo artigo. Somente com a inauguração do regime jurídico da Previdência Social, após a promulgação da Lei n. 8.213/1991, é que se deu a revogação expressa da contribuição incidente sobre o valor comercial do produto. De fato, assim preceitua o art. 138 da lei em comento: “Ficam extintos os regimes de Previdência Social instituídos pela Lei Complementar n. 11, de 25 de maio de 1971, e pela Lei n. 6.260, de 6 de novembro de 1975, sendo mantidos, com valor não inferior ao do salário mínimo, os benefícios concedidos até a vigência desta lei.”

Aliás, cabe aqui transcrever ementa do acórdão exarado por essa egrégia Primeira Turma, da relatoria do eminente Ministro José Delgado, ao apreciar o Recurso Especial n. 248.757-RS, cujo tema assemelha-se ao do presente recurso, **verbis**:

“Tributário. Funrural.

1. A contribuição para o Funrural, incidente sobre as operações econômicas de aquisição de produtos rurais pelas empresas, é devida até o advento da Lei n. 8.213/1991, de novembro do mesmo ano.

2. Provimento do recurso para declarar a responsabilidade tributária da recorrida até essa data-limite.

3. O artigo 138 da Lei n. 8.213/1991, na expressão cogente de sua mensagem, unificou o regime de custeio da Previdência Social.

4. O artigo 3^o, I, da Lei n. 7.787/1989, conforme claramente explicita, não suprimiu a contribuição do Funrural sobre as transações de aquisição de produtos rurais. Tal só ocorreu com o art. 138 da Lei n. 8.213/1991.

5. Recurso provido para reconhecer devido o Funrural sobre produtos rurais adquiridos pela empresa, esta como responsável tributária, até novembro de 1991 (art. 138 da Lei n. 8.213/1991).”

Destarte, não tendo os Agravantes, em seus argumentos, conseguido infirmar o referido entendimento, não vejo como reformar o decidido.

Isto posto, nego provimento ao agravo regimental.

É o meu voto.

RECURSO ESPECIAL N. 155.840 – SP

(Registro n. 97.0083059-4)

Relator: Ministro Milton Luiz Pereira
Recorrente: Milton Jorge Namura e cônjuge
Advogado: Roberto Elias Cury
Recorrida: Fazenda do Estado de São Paulo
Advogados: Leila D’Auria Kato e outros

EMENTA: Administrativo – Processual Civil – Desapropriação indireta – Aplicação de legislação estadual – Exame das provas – Admissibilidade recusada – Súmulas n. 7 e 211-STJ, 282 e 356-STF.

1. Julgamento fincado na legislação estadual e convencimento vertido de circunstâncias factuais reveladas pelo conjunto probatório, não se expõe à via especial (Súmula n. 7-STJ).

2. Inflexões genéricas sobre o direito de propriedade, avivadas em garantias constitucionais, por si, não significam interpretação e aplicação do artigo 524, Código Civil. Sem a evidência de prequestionamento de questão de natureza infraconstitucional não se abre acesso ao recurso especial. Súmulas n. 282 e 356-STF.

3. Se bem que a questão de fundo seja igual (desapropriação indireta), a divergência jurisprudencial não se configura quando os precedentes cuidaram de pontos controversos diferentes daqueles apropriados ao aresto ferretado, com forte vinculação a demonstrações probatórias.

4. Precedentes jurisprudenciais.

5. Recurso não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, *não conhecer do recurso*, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Votaram de acordo com o Sr. Ministro-Relator os Srs. Ministros José Delgado e Humberto Gomes de Barros. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão. Licenciado o Sr. Ministro Garcia Vieira. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro José Delgado. Custas, como de lei.

Brasília-DF, 15 de fevereiro de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Milton Luiz Pereira, Relator.

Publicado no DJ de 30.4.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira: Ao derredor de ação de indenização (desapropriação indireta), o egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, ao julgar a remessa oficial e os recursos manifestados, firmou o entendimento seguinte:

“No mais, assiste inteira razão à Fazenda do Estado, impondo-se a reforma da respeitável sentença, para que a demanda seja julgada improcedente, arcando os Autores com o pagamento das custas e do processo, salários periciais e honorários advocatícios de 10% (dez por cento) sobre o valor atualizado da causa, desde a data do ajuizamento, prejudicado o recurso dos Autores.

Com efeito, o imóvel dos Autores sofre restrições administrativas impostas pelo antigo Código Florestal e, embora se encontre dentro do perímetro urbano do Município de Mongaguá, o loteamento denominado 'Balneário Santa Eugênia' não poderia ter sido aprovado de maneira irrestrita, como foi feito, pela Prefeitura do Município de Itanhaém.

De outro lado, pondere-se que não se trata de imóvel compreendido pelo Parque Estadual da Serra do Mar, criado pelo Decreto Estadual n. 10.251, de 1977, mas de tombamento imposto pela Resolução n. 40, de 6 de junho de 1985, do Secretário de Cultura do Estado de São Paulo. Ora, o artigo 9º da aludida resolução deixou claro, nos itens 1 e 14, que as instalações e propriedades particulares preexistentes na área, legalizadas de qualquer forma, serão mantidas na íntegra com suas funções originais, desde que não ampliem seus espaços usuais atuais e nem comprometam a cobertura vegetal remanescente, além do que as edificações existentes ou por construir na área tombada, não são como patrimônio cultural pelo presente tombamento, devendo os projetos futuros serem analisados apenas quanto à volumetria, taxa de adequada localização dentro do terreno, evitando-se danos graves à vegetação remanescente. As áreas afetadas pelo tombamento, na verdade, são dois morros: o Morro Mouco ou Santa Eugênia e o Morro Helena Soares, cuja cobertura natural, pela inclinação natural do terreno, já estava protegida pelo antigo Código Florestal (Decreto n. 23.793, de 23.1.1934). Tanto isto é certo, que o parecer desfavorável do Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais de fls. 379/386, não alude ao tombamento, mas, tão-somente, ao Código Florestal de 1934.

Ora, não se pode compelir o Poder Público Estadual a incorporar ao seu patrimônio um imóvel que ele declara expressamente não lhe ser conveniente, no momento. Os critérios da oportunidade e da conveniência constituem apanágio da Administração Pública que não podem ser questionados pela via judicial, desde que respeitada a lei e a moralidade pública.

Em suma, salvo as limitações de ordem geral impostas pelo Código Florestal, pelas quais responde a União, nada mais impede os Autores de explorar economicamente o seu bem." (fls. 1.060/1.062).

Opostos embargos de declaração, foram julgados, nos seguintes termos:

“Os presentes embargos de declaração afiguram-se impertinentes, uma vez que o venerando acórdão não se ressentiu de nenhuma falha que pudesse autorizar sua integração, nos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.

Com efeito, ficou dito com muita clareza e precisão que: ‘As áreas afetadas ‘pelo tombamento, na verdade, são dois morros: o Morro Mouco ou Santa Eugênia e o Morro Helena Soares, cuja cobertura vegetal nativa, pela inclinação natural do terreno, já estava protegida pelo antigo Código Florestal (Decreto n. 23.793, de 23.1.1934). Tanto isto é certo, que o parecer desfavorável do Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais de fls. 379/386, não alude ao tombamento, mas, tão-somente, ao Código Florestal de 1934’ Portanto, não há que se cogitar de infração ao disposto nos artigos 5^a, incisos XXII e XXIV, da Constituição Federal, e 524 do Código Civil, pela Resolução n. 40, de 6 de junho de 1985, do Secretário de Cultura do Estado de São Paulo.

Além disso, como já decidiu o egrégio Supremo Tribunal Federal, ‘os embargos declaratórios, por não terem natureza infringente, não se prestam para que, por meio deles, o inconformismo do embargante obtenha o reexame da fundamentação, que pretende juridicamente errônea do acórdão embargado” (Recurso Extraordinário n. 141.518, Relator Ministro Moreira Alves, RTJ 147/687).” (fls. 1.070/1.071).

A parte interessada interpôs recurso especial, com fundamento no artigo 105, inciso III, alíneas **a** e **c**, do permissivo constitucional. Os Recorrentes afirmam que “contrariamente ao decidido no v. acórdão recorrido, a indenizabilidade decorrente das restrições impostas pela Resolução n. 40/1985 do Condephaat é incontestável, visto que impediu o desmatamento das áreas que abrangeu, impossibilitando a implantação e comercialização do loteamento, que já fora aprovado em 20 de março de 1953 (fl. 559) pela Prefeitura Municipal de Itanhaém, sob a denominação de ‘Balneário Santa Eugênia’, 2^a Série, devidamente averbado sob n. 1, 2 e 3, à margem da Transcrição n. 31.376, do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Santos”.

Alega negativa de vigência aos artigos 524 do Código Civil, e 535, II, do Código de Processo Civil, além de apontar dissídio com julgados desta Corte e do Supremo Tribunal Federal.

Aduziram:

“16. Os Recorrentes têm o direito de receber não só o valor da terra nua, abrangida pela Resolução n. 40, mas, também, o das matas que a recobrem, inclusive as de preservação permanente...”

Omissis

“... o fato de não ter ocorrido apossamento administrativo é irrelevante, porquanto as restrições decorrentes da Resolução n. 40/1985, esvaziaram o conteúdo econômico da propriedade ao retirar do domínio as prerrogativas de usar e fruir do bem, com a conseqüente obrigação da Fazenda do Estado de São Paulo de indenizar os proprietários.”

Omissis

“Quanto à afirmativa contida no v. acórdão recorrido no sentido de que as restrições que oneram a área de propriedade dos Autores decorreram do Código Florestal (Lei n. 4.771/1965) e não apenas da Resolução n. 40/1985, é totalmente destituída de fundamento. As restrições que esvaziaram totalmente o conteúdo econômico do imóvel de propriedade dos Recorrentes decorrem exclusivamente da mencionada Resolução n. 40. Não se pode confundir as limitações do Código Florestal (Lei n. 4.771/1965), com a proibição de desmatamento e uso de uma floresta que cobre totalmente uma propriedade, caso em que é devida a correspondente indenização...” (fls. 1.141/1.143).

Simultaneamente, foi interposto recurso extraordinário, não admitido na origem, decisão que provocou a interposição de agravo de instrumento.

Não foram apresentadas contra-razões.

O nobre 4^a Vice-Presidente do Tribunal **a quo** admitiu o especial tão-só pela divergência.

Instado, o douto Ministério Público Federal opina pelo não-provimento do recurso especial em parecer sintetizado na ementa:

“Desapropriação indireta. Direito de propriedade. Lote urbano em morro e em área de cobertura vegetal remanescente. Algumas limitações traçadas no Código Florestal.

1. Os Recorrentes, embora não o admitam, desejam que sejam reexaminadas as provas, com o intuito de provar que as áreas urbanas

que possuem sofrem, infligidas pelo Poder Público, de restrições no seu uso que esvaziaram os seus conteúdos econômicos. Aplicação da Súmula n. 7 do STJ.

2. Inexiste omissão no acórdão vergastado. O art. 524 do CC teve interpretação de acordo com a Constituição. Não restou inviável o uso dos imóveis, apenas sofrem algumas restrições de ordem legal.

3. Os acórdãos trazidos como paradigmas não servem para comprovar o dissídio. Tratam de hipóteses fáticas distintas, pois se referem à criação de parques estaduais e a área da represa Billings.

4. Superada a preliminar, pelo seu não-conhecimento, pelo improvimento do recurso.” (fl. 1.220).

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira (Relator): As peças informativas evidenciam que, em ação indenizatória (desapropriação indireta), julgando improcedente o pedido, conforme o resumo da fundamentação, o ferretado v. acórdão estadeou:

“Em suma, salvo as limitações de ordem geral impostas pelo Código Florestal, pelas quais responde a União, nada mais impede os Autores de explorar economicamente o seu bem.” (fl. 1.062).

Sem sucesso os embargos declaratórios, sob a invocação do artigo 105, III, **a** e **c**, Constituição Federal, foi interposto o recurso especial, em resenha, destacando:

(...)

“Contrariamente ao decidido no v. acórdão recorrido, a indenizabilidade decorrente das restrições impostas pela Resolução n. 40/1985 do Condephaat é incontestável, visto que impediu o desmatamento das áreas que abrangeu, impossibilitando a implantação e comercialização do loteamento, que já fora aprovado em 20 de março de 1953 (fl. 559) pela Prefeitura Municipal de Itanhaém, sob a denominação de ‘Balneário Santa Eugênia’, 2ª Série, devidamente averbado sob n. 1, 2 e 3, à margem da Transcrição n. 31.376, do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Santos.” (fl. 1.128).

A bem se ver, apesar de referenciar que houve contrariedade ao artigo 524, Código Civil, verdadeiramente, a fundamentação circunscreveu-se ao Decreto Estadual n. 10.251/1977 e à Resolução n. 40/1985 – Condephaat. Logo, basicamente, interpretação e aplicação da legislação local, da competência da Justiça Estadual, uma vez que não se cuida da hipótese contida na letra **b**, III, artigo 105, Constituição Federal. Demais, embora o recurso faça alusão ao artigo 524, Código Civil, faz louvação direta ao artigo 5^a, XXII, Constituição Federal, portanto, dando feição constitucional ao tema do direito de propriedade, sem contraposição direta da aludida legislação local ao mencionado padrão legal contemplado no Código Civil. A seara constitucional não tem acolhimento na via especial.

Outrossim, ganha significação anotar que, na sua fundamentação, mesmo enfatizando comentários à Lei n. 4.771/1965 e aos ordenamentos estaduais, em nenhum momento desenvolveu razões interpretativas versando o artigo 524, Código Civil (fls. 1.127/1.150). É certo que foram interpostos embargos declaratórios. Porém, à guisa de omissão, a pretensão declaratória continuou pleiteando no sítio argumentativo do próprio aresto embargado. Por isso, a rejeição, a dizer:

“Os presentes embargos de declaração afiguram-se impertinentes, uma vez que o venerando acórdão não se ressentiu de nenhuma falha que pudesse autorizar sua integração, nos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.” (fl. 1.070).

Não abordado explicitamente o artigo 524, Código Civil, e simplesmente veiculado como questão sob os auspícios do art. 5^a, XXII, Constituição Federal, conquanto interpostos os declaratórios, tal como posto na inicial decisão proferida no juízo inicial de admissibilidade, irradiam-se os efeitos das Súmulas n. 282 e 356-STF.

Pelo timbre do exposto, pela alínea **a** (art. 105, III, CF), não se abre acesso à via especial.

Comporta, agora, verificar a possibilidade de admissão do recurso por suscitada divergência jurisprudencial (alínea **c**, art. 105, III, CF).

Com esse propósito, de logo, sublinha-se que, além de circunscrever-se à legislação local, a fundamentação do *v. acórdão*, notoriamente, ancorou-se no conjunto probatório. À mão de ilustrar, confira-se:

(...)

“Com efeito, o imóvel dos Autores sofre restrições administrativas

impostas pelo antigo Código Florestal e, embora se encontre dentro do perímetro urbano do Município de Mongaguá, o loteamento denominado 'Balneário Santa Eugênia' não poderia ter sido aprovado de maneira irrestrita, como foi feito, pela Prefeitura do Município de Itanhaém.

De outro lado, pondere-se que não se trata de imóvel compreendido pelo Parque Estadual da Serra do Mar, criado pelo Decreto Estadual n. 10.251, de 1977, mas de tombamento imposto pela Resolução n. 40, de 6 de junho de 1985, do Secretário de Cultura do Estado de São Paulo. Ora, o artigo 9^a da aludida resolução deixou claro, nos itens 1 e 14, que as instalações e propriedades particulares preexistentes na área, legalizadas de qualquer forma, serão mantidas na íntegra com suas funções originais, desde que não ampliem seus espaços usuais atuais e nem comprometam a cobertura vegetal remanescente, além do que as edificações existentes ou por construir na área tombada, não são como patrimônio cultural pelo presente tombamento, devendo os projetos futuros serem analisados apenas quanto à volumetria, taxa de adequada localização dentro do terreno, evitando-se danos graves à vegetação remanescente. As áreas afetadas pelo tombamento, na verdade, são dois morros: o Morro Mouco ou Santa Eugênia e o Morro Helena Soares, cuja cobertura natural, pela inclinação natural do terreno, já estava protegida pelo antigo Código Florestal (Decreto n. 23.793, de 23.1.1934). Tanto isto é certo, que o parecer desfavorável do Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais de fls. 379/386, não alude ao tombamento, mas, tão-somente, ao Código Florestal de 1934." (fls. 1.060/1.061).

Nessa lida, divisa-se o óbice ditado na Súmula n. 7-STJ.

Por conseqüência, também fica desfigurada a acenada divergência (alínea c), uma vez que, a foco de acórdão alicerçado em convencimento assoalhado nas provas, a verificação dependeria da demonstração de que os precedentes, igualmente, sustentaram-se em provas. Todavia, como os recursos foram conhecidos, conclusivo que se prenderam a outros pontos controvertidos, sem dependência do respectivo conjunto probatório. Pois, quando o conhecimento dependia de considerações nas provas, o despique recursal não foi admitido; confira-se:

“Processual Civil. Recurso especial. Não-conhecimento. Matéria de prova constitucional.

1. Não comporta seguimento recurso especial que visa a rever acórdão com fundamentos vinculados ao conjunto probatório dos autos e alega infringência aos arts. 5^o, XXII e XXIV, e 182, § 3^o, CF.

2. É definitiva a decisão de 2^a grau que, em ação de indenização por desapropriação indireta, entende inexistir turbação administrativa ou qualquer lesão ao direito dominial, em face do imóvel permanecer nas mesmas condições antes do tombamento, por a resolução respectiva ter, apenas, formalizado restrições decorrentes de legislação sobre uso e propriedade.

3. Invocação de proibição de confisco de propriedade pelo Poder Público é tema de natureza constitucional.

4. Agravo regimental improvido para não se admitir prosseguimento de recurso especial” (AgRg no REsp n. 156.851-SP, Rel. Min. José Delgado, *in* DJU de 25.5.1998);

“Administrativo. Desapropriação indireta. Parque Estadual da Serra do Mar. Lei n. 4.771/1965. Decreto n. 10.251/1977 e Decreto n. 19.448/1982. Súmula n. 7-STJ.

1. Acórdão à luz de legislação estadual, constituído com sustentação nos aspectos factuais e circunstâncias probatórias, refugindo de precedentes assentados em controvérsia derivada de outros pontos debatidos, desfigurando a divergência apregoada, tem o exame obstaculizado na via especial.

2. Recurso não conhecido.” (REsp n. 89.471-SP, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, *in* DJU de 27.10.1997);

“Direito Administrativo. Desapropriação. Decisão do Tribunal **a quo** calcada na prova. Inadmissibilidade do recurso especial. Em face do entendimento jurisprudencial que se consolidou nesta Corte, no âmbito do recurso especial não se reaprecia decisão fundada nos elementos factuais do processo, em que os tribunais de 2^o grau detêm a soberania, o dissenso pretoriano, que impõe o conhecimento do especial, só se configura quando há divergência de teses jurídicas, isto é, quando se interpreta, de forma dissonante, o mesmo preceito de lei federal, uma vez que a pendenga teve solução mediante a apreciação (e estudo comparado) dos fatos e das provas – inclusive pericial – é impossível a caracterização do conflito de julgados para justificar o

conhecimento do apelo derradeiro, recurso especial de que se não conhece, decisão indispertante.” (REsp n. 97.317-SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, in DJU de 29.6.1998);

“Desapropriação indireta. Indenização. Área. Propriedade. Exame de provas. Impossibilidade.

O contexto probatório não pode ser reexaminado na via especial (Súmula n. 7-STJ).

Não tendo havido o necessário prequestionamento, não cabe o especial pela letra a.

Recurso não conhecido.” (REsp n. 175.559-SP, Rel. Min. Garcia Vieira, in DJU de 13.10.1998).

Ainda a respeito da não-ocorrência do dissídio jurisprudencial, merecem acolhimento as certas observações elaboradas pelo Ministério Público Federal (itens 13 a 19 – fl. 1.223).

Por essas vagas de motivos, reforça-se que a irresignação não encontra apoio na alínea a e, também, não tem amparo a divergência, sobressaindo as travas espraiadas pelas Súmulas n. 7-STJ, 282 e 356-STF.

Alinhadas as razões, exercitando o definitivo juízo de admissibilidade, *voto não conhecendo do recurso*.

É o voto.

RECURSO ESPECIAL N. 172.519 – RS

(Registro n. 98.0030621-8)

Relator: Ministro Milton Luiz Pereira

Recorrente: Fazenda Nacional

Procuradores: Lino Dalmolin e outros

Recorridos: Corema – Comércio e Representações de Máquinas Ltda e outro

Advogados: Celso Luiz Bernardon e outros

EMENTA: Tributário – Imposto de renda – Balanços periódicos

– Lucros presumido e real – Lei n. 7.450/1985 (art. 26) – Lei n. 8.383/1991 (arts. 38 e § 1º; 40, 86, 87 e 94, parágrafo único) – Portaria MEFP n. 441/1992 – Lei n. 8.541/1992 – Instrução Normativa n. 11/1992.

1. Constituindo-se a tributação pelo lucro presumido favor fiscal ditado para o imposto de renda, modificadas as suas condições normativas básicas, e com efeitos retroativos beneficiando o contribuinte, é possível a reconsideração anterior à opção, considerada gravosa aos seus interesses. Afinal, o direito não pode ser desajustado ou injusto.

2. Recurso sem provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por, prossequindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro José Delgado, unanimidade, *negar provimento ao recurso*, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Votaram de acordo com o Sr. Ministro-Relator os Srs. Ministros José Delgado, Francisco Falcão e Humberto Gomes de Barros. Licenciado o Sr. Ministro Garcia Vieira. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro José Delgado. Custas, como de lei.

Brasília-DF, 15 de fevereiro de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Milton Luiz Pereira, Relator.

Publicado no DJ de 30.4.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira: O colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região deu provimento à apelação, em aresto resumido na ementa, a saber:

“Tributário. Imposto de renda. Tributação pelo lucro presumido.

Portaria MEFP n. 441/1992. Lei n. 8.383/1991, art. 94, parágrafo único.

O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento estava autorizado, pelo art. 94, parágrafo único, da Lei n. 8.383/1991, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da pessoa jurídica pelo levantamento do balanço trimestral, semestral ou anual.” (fl. 75).

Não se conformando, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, amparada no artigo 105, inciso III, alínea **a**, da Carta Magna, sob o fundamento de ofensa aos artigos 40, § 2º, e 94, parágrafo único, da Lei n. 8.383/1991.

A Recorrente esclarece que, feita a opção pela tributação com base no lucro presumido, a alteração só pode ser feita no mês de janeiro do ano seguinte. No caso concreto, as Recorridas optaram pela tributação com base no lucro presumido, o que leva à conclusão de que a pretensão não pode prosperar, sob invocação da Instrução Normativa n. 11/1992. Também não prospera a alegação de que a Portaria n. 441/1992 alterou a sistemática de apuração (de mensal para semestral), porque essa portaria “refere-se expressamente às pessoas jurídicas enquadradas nos arts. 86 e 87 da Lei n. 8.383/1991, facultando-lhes a substituição da consolidação de resultados mensais por consolidação de resultados semestrais, no ano-calendário de 1992, tendo sido expedida com base no artigo 94, parágrafo único, da Lei n. 8.383/1991”.

Por fim, disse que o “artigo 94, parágrafo único, não delegou competência para a autoridade administrativa dispor sobre o referido § 2º do artigo 40”.

Transcorreu **in albis** o prazo para apresentação de contra-razões.

Por entender que a matéria foi prequestionada e restarem presentes os demais requisitos, o nobre Vice-Presidente do Tribunal de origem admitiu a via especial.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira (Relator): As anunciações processuais revelam que, provendo a apelação, o v. acórdão sob ferrete sumariou:

“Tributário. Imposto de renda. Tributação pelo lucro presumido. Portaria MEFP n. 441/1992. Lei n. 8.383/1991, art. 94, parágrafo único.

O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento estava autorizado, pelo art. 94, parágrafo único, da Lei n. 8.383/1991, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da pessoa jurídica pelo levantamento do balanço trimestral, semestral ou anual.” (fl. 75).

De riste, delineando que o julgado negou vigência aos artigos 40, § 2º, e 94, parágrafo único, Lei n. 8.383/1991, a Fazenda Nacional insurgiu-se na via especial com prélicas merecedoras de conhecimento (art. 105, III, a, CF).

Descerrado o portal para o exame, ora adiante, pela confluência à legislação de regência, ganham espaço as objetivas observações contidas na inicial:

(...)

“Já encerrados os períodos de apuração do imposto de renda de pessoa jurídica dos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1992, sobreveio a Portaria Ministerial n. 441, de 27 de maio de 1992, alterando substancialmente a sistemática de apuração do imposto de renda das ‘pessoas jurídicas enquadradas nos arts. 86 e 87 da Lei n. 8.383, de 1991’, transmutando-a de mensal em semestral.

Sem qualquer necessidade de esforço de raciocínio, verifica-se, desde logo, que a adoção da nova sistemática, visando obviamente, a beneficiar as empresas, foi permitida de forma retroativa aos diversos meses de 1992 com fatos geradores já consumados, isto obviamente a teor do indiscutido permissivo constante do artigo 94 e parágrafo único da mesma Lei n. 8.383, de 1991.

Tal alteração não pode ser diferente, deve abarcar também as pessoas jurídicas como as Impetrantes, que haviam, antes dessa alteração substancial, optado pela tributação pelo lucro presumido.” (fls. 5 e 6).

Daí os certos apontamentos feitos no voto-condutor do aresto desafiado, textualmente:

(...)

“Através da Portaria MEFP n. 441, de 27.5.1992, ficou facultado às pessoas jurídicas enquadradas nos arts. 86 e 87 da Lei n. 8.383/1991, que recolhessem o imposto de renda das pessoas jurídicas, a contribuição social sobre o lucro e o imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, calculados por estimativa segundo o disposto nos §§ 1^a a 3^a dos mesmos artigos, substituiu, na declaração de ajuste anual relativa ao ano de 1992, a consolidação dos resultados mensais de que trata o art. 43 da referida lei, por consolidação de resultados semestrais.

O ato sentencial apontou óbice à pretensão da Apelante no art. 40, § 2^o, da mesma Lei n. 8.383/1991, que determinava fosse a opção pela tributação com base no lucro presumido efetuada no mês de janeiro ou no mês de início das atividades da pessoa jurídica, só podendo ser alterada a partir de janeiro do ano seguinte.

Sucede que o mencionado ato ministerial foi fundado no art. 94, parágrafo único, da aludida Lei n. 8.383/1991, que permitia ao Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento expedir os atos necessários à execução da mesma lei, objetivando especialmente a simplificação e a desburocratização dos procedimentos, ficando autorizado, inclusive, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da pessoa jurídica pelo cálculo do imposto mediante levantamento direto do balanço trimestral, semestral ou anual.

Por conseguinte, a interpretação sistemática do preceituado na Lei n. 8.383/1991 favorece a tese esposada pela Impetrante.

Por último, convém lembrar que tanto o art. 40 como o parágrafo único do art. 94 da Lei n. 8.383/1991 foram revogados pela Lei n. 8.541, de 23.12.1992.” (fls. 72 e 73).

A composição, sem dúvidas, homenageia a compreensão de que o direito não pode ser desajustado ou injusto.

Nesse contexto, considerando adequada a fundamentação do aresto à solução da controvérsia, dispensáveis outras razões, ficando incorporada como fonte do convencimento, *voto negando provimento*.

É o voto.

VOTO-VISTA

O Sr. Ministro José Delgado: Não procede o recurso interposto pela

Fazenda Nacional. O acórdão hostilizado não negou vigência aos arts. 40, § 2º, e 94, parágrafo único, da Lei n. 8.383/1991, assim redigidos (fls. 85/86):

“Art. 40. Poderá optar pela tributação com base no lucro presumido a pessoa jurídica cuja receita bruta total (operacional com a não-operacional) tenha sido igual ou inferior a trezentos mil Ufir no mês da opção ou a três milhões e seiscentos mil Ufir no ano anterior, ressalvado o disposto no § 1º.

...

§ 2º. A opção pela tributação com base no lucro presumido será efetuada no mês de janeiro ou no mês de início das atividades da pessoa jurídica e só poderá ser alterada a partir de janeiro do ano seguinte.

...

Art. 94. O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento expedirá os atos necessários à execução do disposto nesta lei, observados os princípios e as diretrizes nela estabelecidas, objetivando, especialmente, a simplificação e a desburocratização dos procedimentos.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, o Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento fica autorizado, inclusive, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da pessoa jurídica pelo cálculo do imposto mediante levantamento direto de balanço trimestral, semestral ou anual.”

Não está correta a interpretação do Fisco de que “uma vez feita a opção pela tributação com base no lucro presumido, somente poderia haver alteração no mês de janeiro do ano seguinte”.

As Impetrantes, na verdade, optaram pela tributação com base no lucro presumido, recolhendo o tributo devido e correspondente aos meses de fevereiro, março e abril de 1992.

Após esses fatos consumados, as Impetrantes optaram pelo balanço e apuração do imposto de renda semestrais.

Correta a interpretação sistêmica que o acórdão recorrido emprestou à legislação aplicada aos fenômenos tributários em exame.

Acolho, por assim compreender, as razões do acórdão hostilizado. Transcrevo-as (fls. 72/73):

“Através da Portaria MEFP n. 441, de 27.5.1992, ficou facultado às pessoas jurídicas enquadradas nos arts. 86 e 87 da Lei n. 8.383/1991, que recolhessem o imposto de renda das pessoas jurídicas, a contribuição social sobre o lucro e o imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, calculados por estimativa segundo o disposto nos §§ 1^a a 3^a dos mesmos artigos, substituiu, na declaração de ajuste anual relativa ao ano de 1992, a consolidação dos resultados mensais de que trata o art. 43 da referida lei, por consolidação de resultados semestrais.

O ato sentencial apontou óbice à pretensão da Apelante no art. 40, § 2^a, da mesma Lei n. 8.383/1991, que determinava fosse a opção pela tributação com base no lucro presumido efetuada no mês de janeiro ou no mês de início das atividades da pessoa jurídica, só podendo ser alterada a partir de janeiro do ano seguinte.

Sucedo que o mencionado ato ministerial foi fundado no art. 94, parágrafo único, da aludida Lei n. 8.383/1991, que permitia ao Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento expedir os atos necessários à execução da mesma lei, objetivando especialmente a simplificação e a desburocratização dos procedimentos, ficando autorizado, inclusive, a permitir a substituição da consolidação dos resultados mensais da pessoa jurídica pelo cálculo do imposto mediante levantamento direto do balanço trimestral, semestral ou anual.

Por conseguinte, a interpretação sistemática do preceituado na Lei n. 8.383/1991 favorece a tese esposada pela Impetrante.

Por último, convém lembrar que tanto o art. 40 como o parágrafo único do art. 94 da Lei n. 8.383/1991 foram revogados pela Lei n. 8.541, de 23.12.1992.”

Isto posto, acompanhando o eminente Relator, nego provimento ao recurso.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 242.721 – SC

(Registro n. 99.0116207-6)

Relator: Ministro José Delgado

Relator p/ acórdão: Ministro Humberto Gomes de Barros
Recorrentes: Supermercados Irmãos Guzzi Ltda e outro
Advogados: Sílvio Luiz de Costa e outros
Recorrido: Estado de Santa Catarina
Advogados: Carlos Alberto Prestes e outros

EMENTA: Tributário – ICMS – Comercial – Sociedade comercial – Transformação – Incorporação – Fusão – Cisão – Fato gerador – Inexistência.

I – Transformação, incorporação, fusão e cisão constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades. Todos eles são fenômenos de natureza civil, envolvendo apenas as sociedades objeto da metamorfose e os respectivos donos de cotas ou ações. Em todo o encadeamento da transformação não ocorre qualquer operação comercial.

II – A sociedade comercial – pessoa jurídica corporativa pode ser considerada um condomínio de patrimônios, ao qual a ordem jurídica confere direitos e obrigações diferentes daqueles relativos aos condôminos (**Kelsen**).

III – Os cotistas de sociedade comercial não são, necessariamente, comerciantes. Por igual, o relacionamento entre a sociedade e seus cotistas é de natureza civil.

IV – A transformação em qualquer de suas facetas das sociedades não é fato gerador do ICMS.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Milton Luiz Pereira, dando provimento ao recurso, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Relator e Francisco Falcão, dar provimento ao récurso. Designado para lavrar o acórdão o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros. Votaram os Srs. Ministros José Delgado, Francisco Falcão, Garcia Vieira, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira.

Brasília-DF, 19 de junho de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Humberto Gomes de Barros, Relator.

Publicado no DJ de 17.9.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: Supermercados Irmãos Guzzi Ltda e outro insurgem-se, via presente recurso especial, ao abrigo do art. 105, III, c, da Carta Magna, contra v. acórdão assim ementado (fl. 210):

“Embargos à execução fiscal. Entrega antecipada da prestação jurisdicional. Aplicação do art. 17 da Lei de Execuções Fiscais. Cerceamento de defesa não caracterizado. Nulidade da sentença por ausência de motivação. Inocorrência. Presença dos requisitos do art. 458 do CPC. Nulidade repelida.

O preceito contido no art. 17 da Lei de Execuções Fiscais é cogente, devendo o juiz proferir a sentença no prazo de 30 (trinta) dias, quando os embargos versarem sobre matéria de direito ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental.

Ausência do fato gerador do tributo. Inocorrência. Cisão parcial de sociedades comerciais. Incidência do ICMS na transmissão de propriedade de mercadorias. Exegese do § 1º, I, do art. 2º do RICMS/SC.

Constitui fato gerador do ICMS, por equiparação, a transmissão de propriedade da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.

Recurso desprovido.”

Originariamente, os Recorrentes ajuizaram embargos à execução fiscal alegando a inocorrência do fato gerador do então ICM, que por sua vez deu origem à CDA n. 061101047-01, já que ocorrera simples cisão parcial (culminando, ao término de todo um processo de transformação, na formação de três sociedades comerciais), e não extinção, não estando aquela (cisão parcial) sujeita ao pré-falado tributo, pois entende da inexistência da efetiva circulação de mercadorias.

O MM. Juiz singular julgou improcedentes os embargos, determinando o prosseguimento da execução.

À apresentação de apelação, o egrégio Tribunal **a quo**, à unanimidade, desproveu o recurso, nos termos da ementa acima registrada.

Nesta Instância, insurgem-se os Recorrentes contra a decisão colegiada aduzindo dissídio pretoriano desta Corte Superior e do colendo STF. Defende que incorreu o fato gerador do ICMS, no intuito de se extinguir a execução fiscal em trâmite.

Contra-razões apresentadas pela manutenção do **decisum** objurgado.

Admitido o processamento do especial, subiram os autos a esta Corte.

É o relatório.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): A alegada divergência jurisprudencial foi devidamente comprovada, merecendo, pois, ser conhecido o presente apelo excepcional.

Os Recorrentes defendem o conhecimento do recurso especial atestando a inocorrência do fato gerador do ICMS, já que ocorrera simples cisão parcial (culminando, ao término de todo um processo de transformação, na formação de três sociedades comerciais), e não extinção, não estando aquela (cisão parcial) sujeita ao pré-falado tributo, pois entende da inexistência da efetiva circulação de mercadorias.

Apontam divergência jurisprudencial. Examinou a pretensão.

Inicialmente, leio no acórdão recorrido (fls. 213/216):

“Da execução autuada em apenso, tem-se que a origem do crédito tributário, ora excutido, decorre do não-pagamento do ICMS relativo à operação tributável constatada pela transmissão da propriedade de mercadorias aos sócios, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, referente à retirada de parte do capital destes sócios em mercadorias, conforme a quarta alteração contratual firmada em 1.1.1989.

De acordo com o que consta no item 4, VI, da referida alteração contratual, houve a extinção de parte do capital social que se reduziu de 2.000.000 para 1.200.000 cotas, em razão da retirada dos sócios mencionados da sociedade, conforme comprova-se pela composição do quadro de sócios-cotistas realizada após a alteração contratual (fl. 5).

Estes sócios, após retirarem-se da sociedade Supermercados Guzzi

Ltda, integraram uma nova empresa que estava sendo constituída – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – com o patrimônio cindido por Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda.

A questão vergastada diz respeito à ocorrência ou não do fato gerador do imposto, que, segundo a tese defendida pelos Apelantes, não tendo ocorrido a extinção, mas simplesmente a cisão parcial das duas sociedades – Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda, – não se poderia falar em circulação de mercadorias, já que não houve a transposição das mesmas de um estabelecimento para o outro, ou seja, não houve circulação física das mercadorias, mas, tão-somente, a alteração social das sociedades.

Todavia, este entendimento não é adequado ao caso vertente. Isto porque, investigando-se o conceito de fato gerador da obrigação tributária, chega-se à conclusão de que, após o advento da Constituição Federal de 1988, não existem mais dúvidas que não é somente a circulação física das mercadorias que se constitui como fato gerador do tributo.

Em regra, ‘quando o ICMS incide sobre a circulação de bens e mercadorias, o fato gerador do imposto exterioriza-se através de uma saída física do bem ou da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Porém, há determinadas operações que não envolvem, necessariamente, a saída física da mercadoria ou do bem, mas que, por uma questão de ficção da própria lei ou do convênio são equiparadas à saída de mercadorias para fins de incidência do ICMS. Quando isto ocorre, temos o fato gerador por equiparação e as saídas são denominadas de fictas ou simbólicas.

O Convênio ICM n. 66/1988 equipara, em seu art. 2^a, § 1^a, as seguintes operações e saídas, para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS:

‘I – Transmissão de propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.’

Esta hipótese já constava do Decreto-Lei n. 406/1968 e configura uma saída simbólica, porque a transferência de propriedade não está aliada a uma saída da mercadoria do estabelecimento-transmitente” (José Cassiano Borges e Maria Lúcia Américo dos Reis, O ICMS ao Alcance de Todos, 3^a ed., Forense, 1995, p. 69).

Logo, mesmo admitindo-se que não ocorreu a circulação física das mercadorias, porque os antigos estabelecimentos – que agora representam 3 (três) sociedades independentes – continuaram no mesmo local, não há qualquer dúvida de que houve transferência de titularidade das mesmas, o que, por si só, caracteriza o fato gerador do ICMS.

Este entendimento está claramente empregado no § 1º, I, do art. 2º, do RICMS de Santa Catarina, que diz:

‘Equipara-se à saída:

I – A transmissão de propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.’

De acordo com o laudo de avaliação acostado à fl. 57, a sociedade Supermercados Guzzi Ltda cindiu para a criação de uma nova sociedade – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – todos os bens patrimoniais que faziam parte de sua filial em Caçador.

Da mesma forma, a sociedade Irmãos Guzzi & Cia Ltda também cindiu parte de seu patrimônio para a constituição desta terceira empresa.

Logo, com a criação desta nova sociedade, cujo capital social ficou distribuído entre os sócios-cotistas, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, certamente houve a transmissão da titularidade das mercadorias, implicando na incidência do fato gerador do ICMS por equiparação, previsto no art. 2º do Regulamento do ICMS.

A discussão sobre a cisão parcial ou total das sociedades primitivas, abordada pelo Apelante, é irrelevante ao deslinde da questão, já que, conforme explicitado, o que basta para a constituição do fato gerador da obrigação tributária é estar evidenciada a ocorrência da transmissão da propriedade das mercadorias.

A questão acerca do diferimento é despicienda, pois, de acordo com o dispositivo invocado (art. 5º, XXIV, do RICMS), o diferimento ocorre em razão da ‘saída de mercadorias em decorrência da transferência de estabelecimento ou da venda de fundo de comércio ou de integralização de capital, salvo se destinada a outro Estado’.

Ora, não ocorreu, na hipótese, transferência de estabelecimento, mas a criação de uma nova sociedade com a cisão parcial efetuada por Supermercados Guzzi Ltda, e por Irmãos Guzzi & Cia Ltda, conforme infere-se do próprio contrato social dessa sociedade acostada às fls. 39/41.

Assim, apesar da tese esposada pelo Embargante, tem-se que não logrou desconstituir a presunção de certeza e liquidez representada pela certidão de dívida ativa, ora excutida.

Afinal, ‘a exeqüente não se obriga a fazer qualquer nova prova, além da certidão da dívida, ‘bastando-lhe a presunção de liquidez e certeza que deriva da certidão que instrui a execução fiscal (art. 204 do CTN), certo que ao sujeito passivo da relação processual cabe desfazer esta presunção’ (TJSP, Décima Câmara Cível, em 27.2.1981, ADV, n. 3.990)’ (**José da Silva Pacheco**, Comentários à Lei de Execução Fiscal, 4ª ed., Saraiva, 1995, p. 48).

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso.”

Configurado está, em face da fundamentação do voto que acabo de registrar, que o egrégio Tribunal **a quo** não reconheceu, nos fatos analisados, como tendo ocorrido incorporação de empresas.

Na verdade, não está espelhado no aresto impugnado que a empresa Supermercados Guzzi Ltda tenha recebido incorporação de qualquer outra empresa ou que tenha sido extinta por incorporação a qualquer outro grupo comercial.

O que na verdade aconteceu, com veracidade aos fatos, está registrado na petição inicial dos embargos (fls. 4/7):

“O grupo familiar composto pelas famílias dos irmãos Delcir Antônio Guzzi, Dorvalino João Guzzi e Normélio Francisco Guzzi, todos sócios entre si, decidiram reestruturar e dividir as empresas ou sociedades comerciais que compunham o seu patrimônio. Fizeram-no através do instituto da *cisão parcial*, regulado pela Lei das S/A, porque o escopo maior, inobstante a divisão, era dar continuidade a todo o empreendimento, sem extinção das sociedades.

Foram objeto da divisão das sociedades comerciais, ou empresas, a saber:

a) Irmãos Guzzi & Cia Ltda, com sede em Tangará, composta por apenas um estabelecimento, a qual tinha por objeto a industrialização de trigo e outros cereais. Foi envolvida no processo de cisão em função da substituição de ações decorrente da incorporação de patrimônio (recebeu parte da sociedade comercial abaixo – além do que, cindiu (transferiu) parte de seu próprio patrimônio, correspondente a imóveis, um dos quais funcionava um estabelecimento (supermercado) pertencente à empresa abaixo).

b) Supermercados Guzzi Ltda, com o comércio de gêneros alimentícios em geral, composta por três estabelecimentos comerciais, ou seja:

I – A matriz – com sede em Caçador-SC, à rua Maria Deomar Costa Neves, 416;

II – A filial 1 – com sede em Caçador-SC, à rua Senador Salgado Filho, 169;

III – A filial 2 – com sede em Tangará-SC, à avenida Irmãos Piccoli, 536.

Como se vê, são apenas duas sociedades comerciais, compostas, contudo, por quatro estabelecimentos ('aziendas'). Para cada um destes estabelecimentos existe um número de inscrição no cadastro do ICM do Estado de Santa Catarina, cujo objetivo é controlar a circulação das mercadorias e facilitar os processos de fiscalização e arrecadação do referido imposto.

Embora todos os irmãos Guzzi fossem sócios das duas sociedades comerciais, com recíprocas participações, a atividade empresarial de cada *estabelecimento* era controlada distintamente pelas famílias de cada irmão.

Assim, Delcir Antônio Guzzi, controlava, com ajuda de seus filhos, a sociedade comercial denominada de Irmãos Guzzi & Cia Ltda (moinho) e o estabelecimento filial n. 2 de Supermercados Guzzi Ltda, ambos com sede em Tangará-SC.

O estabelecimento-matriz da sociedade comercial Supermercados Guzzi Ltda, com sede também em Caçador-SC, era gerenciado por Dorvalino João Guzzi e seus filhos.

Diante da divisão fática vigorante, entenderam os irmãos Guzzi, conferir roupagem legal a essa divisão, de forma que cada estabelecimento tivesse sua vida autônoma e eles próprios desvinculados uns dos outros.

Assim, através da *cisão parcial*, sem solução de continuidade nas atividades, dividiram o patrimônio, resultando nas seguintes alterações:

a) A Sociedade Comercial Irmãos Guzzi & Cia Ltda, que era composta de apenas uma unidade (um único estabelecimento – o moinho de trigo) passou a ter dois estabelecimentos:

I – O próprio moinho de trigo situado à avenida Irmãos Piccoli, 536 – fundos em Tangará-SC e,

II – O estabelecimento que correspondia à filial 2 – dos Supermercados Guzzi Ltda, cujo patrimônio (bens, direitos e obrigações, por exigência fiscal, era contabilizado distintamente dos demais estabelecimentos que compunham a sociedade comercial), foi cindido e incorporado a esta, ficando situado à avenida Irmãos Piccoli, 536, em Tangará-SC.

Por força da cisão/incorporação, alterou-se a denominação social de Irmãos Guzzi & Cia Ltda para Supermercados Irmãos Guzzi Ltda.

b) O patrimônio (bens, direitos e obrigações), que compõe o estabelecimento ‘matriz’ dos Supermercados Guzzi Ltda foi cindido desta e incorporado mediante a subscrição e integralização de cotas de capital em empresa constituída para aquele fim, denominada de Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, permanecendo o *estabelecimento no mesmo local*, com a mesma atividade.

c) Os Supermercados Guzzi Ltda passaram a ter, com a cisão, o seu patrimônio composto apenas pelos bens, direitos e obrigações que estavam afetos à filial 1.

Dos Supermercados Guzzi, foram cindidas as seguintes parcelas de seu patrimônio:

a) A ser vertido para Irmãos Guzzi & Cia Ltda:

Disponibilidades	Cz\$	272.732,08
Créditos	Cz\$	257,10
Estoques	Cz\$	2.949.130,51
Máquinas	Cz\$	198.591,07
Móveis e utensílios	Cz\$	<u>471.247,51</u>
Total do ativo	Cz\$	3.891.958,27
Fornecedores	Cz\$	137.628,26
Contas a pagar	Cz\$	36.000,00
Obrigações sociais	Cz\$	9.743,33
Obrigações fiscais	Cz\$	<u>179.420,01</u>
Total do passivo	Cz\$	362.791,01
Patrimônio líquido	Cz\$	3.529.166,67

b) A ser vertido para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda:

Disponibilidades	Cz\$	57.577,36
Créditos	Cz\$	85,70
Estoques	Cz\$	4.502.351,25
Máquinas	Cz\$	98.030,68
Móveis e utensílios	Cz\$	<u>418.699,36</u>
Total do ativo	Cz\$	5.076.744,35
Fornecedores	Cz\$	2.701.026,11
Obrigações sociais	Cz\$	139.391,51
Obrigações fiscais	Cz\$	<u>832.890,28</u>
Total do passivo	Cz\$	3.673.307,90
Patrimônio líquido	Cz\$	1.403.436,45

c) Total geral (a + b) 4.932.603,12

A versão dos patrimônios cindidos e sua incorporação ao capital das demais empresas se deu, conforme preconizam os artigos 226, §§ 1^a e 2^a; 227 e 229, § 5^a, da Lei das S/A, mediante a *extinção e substituição* de cotas de capital da seguinte maneira:

a) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea **a** supra, do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda foram vertidos para Irmãos Guzzi & Cia Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 572.400 cotas, pertencentes 273.000 a Delcir Antônio Guzzi, 151.540 a Vilson Luiz Guzzi, 51.460 a José Guzzi Neto, 48.200 a Jaime Guzzi e 48.200 a Gilberto Guzzi (com substituição por igual número de cotas da segunda empresa).

b) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea **b** supra, do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda, foram vertidos para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 227.600 cotas, pertencentes 197.600 a Normélio Francisco Guzzi e 30.000 a Elida Panceri Guzzi (com substituição por 910.400 cotas da segunda empresa, na base de quatro novas cotas para cada cota extinta).

Comparando-se as situações anteriores com a que se verificou após o processo de cisão parcial, constataremos que ocorreu simplesmente o seguinte:

Antes existiam duas sociedades comerciais e quatro estabelecimentos distintos. Agora, existem os mesmos estabelecimentos, mas com três sociedades comerciais, uma sociedade para cada família dos irmãos Guzzi. Os estabelecimentos comerciais, as 'aziendas', o fundo de comércio, as mercadorias de cada estabelecimento, permaneceram no mesmo local, com a mesma atividade, sem extinção ou liquidação, realizando os mesmos atos do comércio. As únicas alterações que ocorreram, se deram nas figuras dos empresários, e na desvinculação destes uns com os outros, além do que, com a nova roupagem legal, os estabelecimentos filiais passaram a compor sociedades comerciais distintas, autônomas, com personalidade jurídica e vida própria.

No processo de cisão, houve total correspondência entre os patrimônios cindidos e o patrimônio afeto aos diversos estabelecimentos comerciais, pois o objetivo foi simplesmente consolidar uma situação já vigorante.

O patrimônio compreendido pelas contas ativas e passivas que foi incorporado por Guzzi Comércio de Alimentos Ltda corresponde às mesmas contas que faziam parte do estabelecimento filial 1 da empresa Supermercados Guzzi Ltda e o patrimônio compreendido pelas contas ativas e passivas que foi incorporado por Irmãos Guzzi & Cia Ltda corresponde às mesmas contas que faziam parte do estabelecimento filial 2 da empresa Supermercados Guzzi Ltda, cuja contabilização fiscal era independente.”

Ora, não há que se confundir o processo de cisão de empresas com o de incorporação.

A cisão, em Direito Comercial, é definida como sendo instituto próprio de sociedade anônima, que tem por fim a transferência de parte do patrimônio da companhia a outra ou outras, constituídas com esse objetivo ou já existentes, conforme anota **De Plácido e Silva**, em seu Vocabulário Jurídico. Se ocorrer transferência integral do patrimônio, a cisão é total; se parcial, há, apenas, divisão do patrimônio.

Incorporação, para o Direito Comercial, exprime a operação pela “qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. É, assim, a integração de uma sociedade

noutra, que lhe toma a individualidade, para aparecer somente com a sua, depois que é a outra absorvida” (idem, **De Plácido e Silva**).

Não há que se confundir, portanto, cisão com incorporação, para fim do Direito Comercial e do Direito Tributário.

No caso em exame, conforme já anotado, houve cisão parcial das empresas. Não ocorreu incorporação.

Os acórdãos paradigmas apresentados pela Recorrente, todos eles cuidaram do fenômeno incorporação. Não servem, portanto, como parâmetros para caracterizar a divergência: eles trataram de situação fática (transação comercial) diferente da enfrentada pelo acórdão recorrido.

Indemonstrada, portanto, a divergência, não merece conhecer-se do recurso especial.

Isto posto, pelos fundamentos supra-referidos, não conheço do recurso especial.

É como voto.

VOTO-VISTA (VENCEDOR)

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros: No voto-condutor do v. acórdão recorrido, a lide foi descrita pelo eminente Desembargador Silveira Lenzi, nestes termos:

“Da execução autuada em apenso, tem-se que a origem do crédito tributário, ora excutido, decorre do não-pagamento do ICMS relativo à operação tributável constatada pela transmissão da propriedade de mercadorias aos sócios, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, referente à retirada de parte do capital destes sócios em mercadorias, conforme a quarta alteração contratual firmada em 1.1.1989.

De acordo com o que consta no item 4, VI, da referida alteração contratual, houve a extinção de parte do capital social que se reduziu de 2.000.000 para 1.200.000 cotas, em razão da retirada dos sócios mencionados da sociedade, conforme comprova-se pela composição do quadro de sócios-cotistas realizada após a alteração contratual (fl. 5).

Estes sócios, após retirarem-se da sociedade Supermercados Guzzi Ltda, integraram uma nova empresa que estava sendo constituída –

Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – com o patrimônio cindido por Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda.

A questão vergastada diz respeito à ocorrência ou não do fato gerador do imposto, que, segundo a tese defendida pelos Apelantes, não tendo ocorrido a extinção, mas simplesmente a cisão parcial das duas sociedades – Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda, – não se poderia falar em circulação de mercadorias, já que não houve a transposição das mesmas de um estabelecimento para o outro, ou seja, não houve circulação física das mercadorias, mas, tão-somente, a alteração social das sociedades.” (fl. 213).

Os embargos foram rejeitados, porque:

a) a execução fiscal resulta do não-pagamento de ICMS gerado pela entrega de mercadorias a dois sócios retirantes de sociedade cindida, como indenização pelas respectivas cotas;

b) em regra, o ICMS incide sobre a circulação de bens, com a saída física do bem, que transcende os limites do estabelecimento alienante. Há, contudo, operações que geram o tributo, sem a saída física. Em tais operações, por efeito de ficção legal ou de convênio, equipara-se a operação es-tática àquela em que houve saída de mercadorias. “Quando isto ocorre, temos o fato gerador por equiparação e as saídas são denominadas de fictas ou simbólicas”;

c) o Convênio ICM n. 66/1988 (art. 2^o) equipara aos fatos geradores, a “transmissão de propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento transmitente”;

d) logo, mesmo admitindo-se que não ocorreu saída física (porque os três novos estabelecimentos continuam no mesmo local em que funcionava o que sofreu cisão) houve transferência de titularidade, com geração de ICMS;

e) “a sociedade Supermercados Guzzi Ltda cindiu para a criação de uma nova sociedade – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – todos os bens patrimoniais que faziam parte de sua filial em Caçador. Da mesma forma, a sociedade Irmãos Guzzi & Cia Ltda, também cindiu parte de seu patrimônio para a constituição desta terceira empresa.” (fl. 215);

f) “com a criação desta nova sociedade, cujo capital social ficou distribuído entre os sócios-cotistas Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri

Guzzi, certamente houve transmissão da titularidade das mercadorias, implicando na incidência do fato gerador por equiparação” (fl. 216);

g) a discussão relativa à ocorrência de cisão parcial ou total é irrelevante. De fato, basta, para que se gere ICMS, a transmissão da propriedade sobre mercadorias;

h) não ocorreu transferência de estabelecimento, mas a criação de nova sociedade, com a cisão parcial “efetuada por Supermercados Guzzi Ltda e por Irmãos Guzzi & Cia Ltda”;

i) assim, continua firme a presunção de liquidez e certeza da dívida exeqüenda.

O recurso especial desenvolve linha de argumentação que resumo, assim:

a) no início, três irmãos eram sócios de duas sociedades limitadas. Estas, de sua vez, mantinham estabelecimentos, localizados, sendo três pertencentes a uma sociedade e o restante, à outra;

b) em processo de reengenharia empresarial, as duas sociedades sofreram incorporação e imediata cisão (Lei das S/A, arts. 226 a 229) de que resultaram três sociedades, a saber:

a) Supermercados Irmãos Guzzi Ltda, com um estabelecimento dedicado à industrialização de cereais, e outro, dedicado ao ramo de supermercado;

b) Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, com um estabelecimento comercial;

c) Supermercados Guzzi Ltda, com um estabelecimento.

Com a cisão, o ativo e o passivo distribuiu-se entre as três novas pessoas jurídicas dela resultantes. De sua vez, cada um dos sócios das entidades cindidas tornou-se dono de cotas em uma das novas entidades.

Os Recorrentes trazem à colação, entre outros, acórdão desta Turma, a dizer que a incorporação não configura fato gerador de ICMS (REsp n. 8.874/Garcia).

O eminente Ministro-Relator não conhece do recurso, porque, a seu sentir, não houve incorporação, mas cisão. Pedi vista, porque enxergo nos dois fenômenos idêntica natureza jurídica. Com efeito, as sociedades comerciais podem sofrer várias metamorfoses, a saber:

a) transformação **strictu sensu** – em que a sociedade passa de um tipo a outro (Lei n. 6.404/1976, art. 220);

b) incorporação – operação pela qual a sociedade é absorvida por outra, desaparecendo como pessoa jurídica (art. 227);

c) fusão – união com outra sociedade, com o aparecimento de uma nova pessoa jurídica (art. 228);

d) cisão – transferência, total ou parcial do patrimônio para outra pessoa jurídica. Em sendo total, a cisão faz desaparecer a sociedade cindida (art. 229).

Estes quatro fenômenos constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades comerciais. Todos eles guardam um atributo comum: a natureza civil. Todos eles se consomem envolvendo as sociedades objeto da metamorfose e os titulares (pessoas físicas ou jurídicas) das respectivas cotas ou ações. Em todo o encadeamento de negócios não ocorre qualquer operação comercial. Os bens permanecem no círculo patrimonial da corporação.

Tudo se aclara quando lembramos o conceito jurídico de pessoa jurídica de natureza corporativa (como são as sociedades comerciais). Neste passo, é luminosa a precisão de **Hans Kelsen**, ao dissertar sobre a pessoa jurídica formada por várias pessoas:

“Uma tal corporação é, em regra, definida como uma comunidade de indivíduos a que a ordem jurídica impõe deveres e confere direitos subjetivos que não podem ser vistos como deveres ou direitos dos indivíduos que formam esta corporação como seus membros, mas competem a esta mesma corporação. Precisamente, porque estes deveres e direitos, por qualquer forma, afetam os interesses dos indivíduos que formam a corporação, sem que, no entanto, sejam direitos e deveres destes – como presume a teoria tradicional – são considerados deveres e direitos da corporação e, conseqüentemente, esta é concebida como pessoa.” (Teoria Pura do Direito, Ed. Armênio Amado, 3ª ed., trad. **J. Baptista Machado** – p.p. 244/245).

A grosso modo, a pessoa jurídica corporativa (diferentemente da daquela fundacional) pode ser considerada um condomínio de patrimônios. Tal como ocorre na propriedade imóvel, vários direitos de propriedade acumulam-se em um só objeto. Em tal situação, considera-se que cada um dos

condôminos é dono de um quinhão, cuja identificação é impossível. Na impossibilidade de individualizar a fração de um determinado condômino, digamos que este é dono de fração ideal.

Com as pessoas jurídicas corporativas (sociedades) ocorre algo semelhante: diversas pessoas concorrem com bens patrimoniais, para um empreendimento comum. A confluência de tais bens – tal como acontece no condomínio imobiliário – transforma-se em universalidade. Vale dizer: por efeito de síntese, os bens ajuntados perdem individualidade. A propriedade que sobre eles incidia desloca-se para uma entidade infável: a fração ideal. Quando o ajuntamento de bens visa à realização de negócios, o condomínio transcende as características da simples universalidade e ganha novo **status**. Transforma-se em pessoa jurídica, inconfundível com os indivíduos que formaram seu patrimônio (Código Civil, art. 20). Se o empreendimento é de natureza comercial, a corporação é tratada como sociedade comercial. Seus sócios, entretanto, não se tornam comerciantes. Por igual, o relacionamento entre sociedade e seus cotistas continua a manter natureza civil.

Tudo se passou à semelhança do que acontece na constituição de condomínio envolvendo dois imóveis contínuos (fenômeno chamado “remembramento”, no jargão cartorário): os proprietários de duas glebas pequenas por simples escritura pública, transformam-nos em um terreno maior. Os dois remembradores tornam-se donos do imóvel resultante da anexação daqueles menores. Com o remembramento, não houve transferência de propriedade. Aconteceu, simplesmente, confusão entre dois direitos autônomos.

Na situação que estamos a examinar, ocorreram várias transformações sucessivas, a saber: incorporação de uma sociedade por outra e, após, cisão da pessoa jurídica resultante deste último fenômeno. Na primeira metamorfose, os patrimônios de duas pessoas jurídicas confundiram-se em um só. Na segunda mudança, o patrimônio ajuntado foi separado em lotes afetados a grupos de sócios da sociedade cindida. Não houve transferência de patrimônio.

Ora, se não houve circulação, impossível cogitar em fato gerador de ICMS.

Essas razões levaram-me a aderir ao voto-condutor do Ministro Garcia Vieira, no julgamento do REsp n. 8.874, apontado aqui, como paradigma. Do referido julgamento resultou acórdão resumido assim:

“O recurso ordinário só é cabível de decisão denegatória.

Sendo possível, aplica-se o princípio da fungibilidade dos recursos.

A incorporação não configura fato gerador do ICMS, que caracteriza-se pela saída física e jurídica da mercadoria.

Em caso de incorporação, não há saída física, inexistindo venda a consumidor final.

Em caso de incorporação, quem responde pelos impostos devidos, depois de sua efetivação, é a empresa incorporadora que continua a respectiva exploração.” (inteiro teor às fls. 235 e segs.).

Rogo vênia para reproduzir o magnífico voto com que o Ministro Garcia Vieira nos conduziu ao acórdão. Após demonstrar a possibilidade de se conhecer como especial recurso intitulado como ordinário, S. Ex.^a nos disse:

“Entende o Recorrente que a incorporação de uma sociedade por outra extingue a sociedade incorporada e seu patrimônio muda de titularidade, havendo, então, a circulação jurídica da mercadoria, ocorrendo o fato gerador do ICMS. Não comungo deste posicionamento e entendo estar como o v. acórdão recorrido. Para mim, a incorporação não configura fato gerador do ICMS, sendo ilegal a exigência deste imposto sobre todo o estoque da incorporada, em decorrência de incorporação. O fato gerador do Imposto de Circulação de Mercadorias é a saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor (art. 1º, item I, do Decreto-Lei n. 406/1968), não constituindo fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte (Súmula n. 166 do STJ). É claro que o fato gerador do ICMS não é apenas a saída física da mercadoria de estabelecimento comercial, industrial ou produtor. Caso assim fosse, se as mercadorias fossem furtadas ou levadas pela força das águas e dos ventos, nas tempestades e nas enchentes, obrigaria ao comerciante industrial recolher referido imposto. Mas isso repugna a conveniência jurídica. Para caracterizar-se o fato gerador do ICMS é preciso, além da saída física, a saída jurídica, isto é, a venda de mercadoria ao consumidor final. Nenhuma delas, isoladamente, configura o fato gerador do aludido imposto. Para que ele

ocorra é necessária a ocorrência de ambas. Neste sentido, o Recurso Especial n. 37.580-0-SP, RSTJ 53/329. No caso concreto, não houve a saída física da mercadoria e não houve a sua venda ao consumidor final. A mercadoria permaneceu nos estabelecimentos comerciais da Autora e não houve venda de mercadoria ao consumidor final, nem a própria incorporadora, que adquiriu ações e não mercadorias. Não houve a circulação da mercadoria. A incorporação é definida pelo artigo 227 da Lei n. 6.404/1976, como a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os seus direitos e obrigações. A absorção de uma ou mais sociedades por outra não caracteriza o fato gerador do ICMS e não obriga a sociedade incorporada a recolher, em decorrência da incorporação, o ICMS de todo o seu estoque. A transferência à incorporadora dos direitos e obrigações da empresa incorporada não caracteriza circulação de mercadoria. O próprio artigo 227 da Lei n. 6.404/1976 determina, claramente, que a sociedade incorporadora sucede a incorporada em todos os seus direitos e obrigações e o ICMS, em caso de incorporação, deve ser recolhido pela sociedade incorporadora. É pacífico no STJ o entendimento de que é o adquirente de estabelecimento comercial que continua a respectiva exploração que responde pelos tributos relativos aos estabelecimentos adquiridos. No Recurso Especial n. 36.540-6-MG, RSTJ n. 52/216, do qual fui relator, entendeu a egrégia Primeira Turma que:

‘O adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, que continuar a respectiva exploração, responde integralmente pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividades.’

No caso da incorporação, quem responde pelos impostos devidos, depois dela efetivada, é a empresa incorporadora que continua a respectiva exploração. Estabelece o artigo 132 do CTN que:

‘A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.’

Estabelece o seu parágrafo único que o disposto neste artigo (**caput**), aplica-se aos casos de extinção quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, sob a mesma ou outra razão social.

Na incorporação não há circulação de mercadorias e não existe o fato gerador do ICMS. O colendo STF, em acórdão trazido à colação pela Impetrante, no Agravo de Instrumento n. 82.867-2, Relator Min. Moreira Alves (fl. 7), entendeu que:

‘A incorporação, como ensinam os doutrinadores, é um ato jurídico complexo, é uma sucessão a título universal, em todos os direitos e obrigações. Na incorporação, a sociedade incorporada não se dissolve, mas, sim, se extingue, passando o seu patrimônio a pertencer por inteiro à incorporação, que a sucede a título universal. Uma sociedade (a incorporadora) nada compra, no que diz respeito ao montante das mercadorias e outros bens do ativo da sociedade incorporada, e esta, por sua vez, nada vende. Não há que se falar, portanto, em circulação de mercadorias, fato gerador do tributo em causa. O que se transaciona são as ações ou cotas da sociedade. Os bens da sociedade incorporada são conferidos, para a realização do capital subscrito, quando for o caso. Nunca, todavia, configuram uma operação de compra e venda das mercadorias em estoque.’ (fls. 106/107).

Consta de sua ementa que:

‘ICM. Conceito jurídico de circulação de mercadorias. Não incidência do ICM na hipótese de incorporação de uma sociedade a outra’. (fl. 9).

Nosso legislador constitucional, no art. 156, § 2º, I, estabelece que o Imposto de Transmissão **Inter Vivos** não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica e, com base no artigo 108, I, do CTN, pode-se deduzir, por analogia, não incidir o ICMS em caso de incorporação de uma ou mais empresas por outra.

A Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, em seu art. 3º, item VI, determina que o ICMS não incide nas operações de

qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie. No caso concreto, com a incorporação houve a transferência para a incorporadora do estabelecimento comercial da incorporada, não incidindo o ICMS.

Caso fosse admitida a incidência do ICMS sobre todo o estoque da empresa incorporada, em consequência da incorporação, este imposto incidiria de novo quando a empresa incorporadora vendesse as mercadorias ao consumidor final, e isso importaria em pagar duas vezes o mesmo imposto sobre a mesma mercadoria, o que não é admissível. Com razão o Ministério Público em seu parecer de fls. 249/251, ao sustentar que:

‘Com efeito, o fato gerador do ICMS, em termos genéricos, abrange operações relativas à circulação de mercadorias. Pressupõe negócio jurídico mercantil e não incide, indistintamente, sobre qualquer espécie de circulação, mas, apenas, sobre a que é apta a conduzir os produtos, objeto de comércio, das fontes produtoras aos consumidores finais.

Nesta esteira, a incorporação de empresas não é fato tributável, uma vez que não configura operação de compra e venda do ‘montante de mercadoria’ e outros bens do ativo da incorporação, implementando-se a transação, apenas, em nível de suas ações e cotas (STF, Segunda Turma, AI n. 82.867-2 (AgRg)-SP, dec. unânime, publ. no DJU de 13.11.1981). A alteração da situação das mercadorias, nesse caso, é meramente escritural. A nova empresa sucede a anterior, dando continuidade aos negócios do antigo estabelecimento e, doravante, torna-se responsável por todos os recolhimentos de tributos devidos.

Evidentemente, com essas características, a operação não constitui hipótese de incidência do imposto em causa. O acórdão, portanto, não incidiu em qualquer vício de ilegalidade e deve ser mantido por seus próprios fundamentos.’ (fl. 2.510).

Nego provimento ao recurso.”

Por estar de acordo com tais fundamentos, acompanhei o Relator. Continuo com o mesmo entendimento. Por isto, aproveito as razões expostas no voto, para reformar o acórdão recorrido.

Rogo vênia ao eminente Relator, para dar provimento ao recurso.

VOTO-PRELIMINAR

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Sr. Presidente, acompanho o voto de V. Ex.^a. Não conheço do recurso. Entendo que não há divergência.

VOTO-MÉRITO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): Vencido na preliminar de conhecimento, voto quanto ao mérito.

Não há, a meu pensar, campo jurídico em nosso sistema legal para considerar-se a cisão comercial, como sendo equiparada ao fenômeno da incorporação.

Hugo de Brito Machado, com a clareza com que expõe os seus fundamentos, demonstra, inequivocamente a diferença.

Afirma:

“Incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.” (Lei n. 6.404, art. 227).

Pela cisão, a sociedade transfere parcelas de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes. Extingue-se a sociedade cindida se houver versão de todo o patrimônio. Havendo versão apenas de parte do patrimônio, divide-se o seu capital (Lei n. 6.404, art. 229). (Curso de Direito Tributário, p. 109, 13^a ed., Malheiros).

Mais adiante, explicita:

“A sociedade cindida que subsistir, naturalmente por ter havido versão apenas parcial de seu patrimônio, e as que absorverem parcelas de seu patrimônio líquido responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

Havendo extinção da sociedade cindida, isto é, no caso de versão total, as sociedades que absorverem as parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da cindida (Lei n. 6.404, art. 223). Respondem, assim, obviamente pelas dívidas tributárias” (p.p. 109/110, ob. cit.).

Essa linha de compreensão já foi por mim afirmada no voto-preliminar.

Repito o que ali está posto (fls. 8/9, deste voto):

“A cisão, em Direito Comercial, é definida como sendo instituto próprio de sociedade anônima, que tem por fim a transferência de parte do patrimônio da companhia a outra ou outras, constituídas com esse objetivo ou já existentes, conforme anota **De Plácido e Silva**, em seu Vocabulário Jurídico. Se ocorrer transferência integral do patrimônio, a cisão é total; se parcial, há, apenas, divisão do patrimônio.

Incorporação, para o Direito Comercial, exprime a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. É, assim, a integração de uma sociedade noutra, que lhe toma a individualidade, para aparecer somente com a sua, depois que é a outra absorvida’ (idem, **De Plácido e Silva**).

Não há que se confundir, portanto, cisão com incorporação, para fim do Direito Comercial e do Direito Tributário.

No caso em exame, conforme já anotado, houve cisão parcial das empresas. Não ocorreu incorporação.”

Na hipótese em julgamento, conforme já demonstrado, o negócio jurídico noticiado nos autos revela:

a) o grupo familiar Guzzi explorava duas sociedades comerciais: Irmãos Guzzi & Cia (composto por um só estabelecimento) e Supermercados Guzzi Ltda (com matriz e duas filiais);

b) existiam, portanto, quatro estabelecimentos comerciais, cada um guardando a sua individualidade, com inscrições próprias no Fisco e responsabilidades jurídicas definidas.

c) os sócios de tais estabelecimentos resolveram, então, efetuar o seguinte negócio jurídico:

c.1. A sociedade comercial Irmãos Guzzi & Cia, que possuía apenas uma unidade, desdobrou-se em duas: uma situada na avenida Irmãos Piccoli, 536; outra formada por uma das filiais dos Supermercados Guzzi Ltda, cujo patrimônio (direitos e obrigações) lhe foi transferido no mesmo endereço;

c.2. Em razão da cisão, alterou-se a denominação social de Irmãos Guzzi & Cia para Supermercados Irmãos Guzzi Ltda;

c.3. A empresa Supermercados Guzzi Ltda foi incorporada mediante a subscrição e integralização de cotas de capital em empresa constituída para aquele fim, passando a denominar-se Guzzi Comércio de Alimentos Ltda.

d) os Supermercados Guzzi Ltda passaram a ser constituídos, unicamente, por um estabelecimento, uma das filiais, composto pelo seu patrimônio.

Essas operações resultaram na movimentação de mercadorias, por via de transferência de propriedades entre pessoas jurídicas, conforme ajustado no contrato de fls. 19/28 e que registro.

Do patrimônio de Supermercados Guzzi Ltda saíram, com base no balanço de 31.12.1987, para formar o ativo de Irmãos Guzzi & Cia Ltda mercadorias e estoque no valor de Cz\$ 2.949.130,51 (fl. 23).

Ainda, do patrimônio de Supermercados Guzzi Ltda saíram mercadorias, conforme balanço de 31.12.1987, no valor de Cz\$ 4.502.351,25 para integrar o ativo da empresa Guzzi Comércio de Alimentos Ltda.

Os patrimônios cindidos foram vertidos da maneira seguinte (fls. 23/25):

“Os patrimônios cindidos serão vertidos da seguinte maneira:

a) O patrimônio cindido de Irmãos Guzzi & Cia Ltda será vertido para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 72.400 cotas de capital, pertencentes a Normélio Francisco Guzzi (com substituição por 289.600 cotas da nova empresa, ou seja, quatro novas cotas para cada cota extinta).

b) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea **a** do item 2.4. do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda serão vertidos para Irmãos Guzzi & Cia Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 572.400 cotas, pertencentes 273.000 a Delcir Antônio Guzzi, 151.540 a Vilson Luiz Guzzi, 51.460 a José Guzzi Neto, 48.200 a Jaime Guzzi e 48.200 a Gilberto Guzzi (com substituição por igual número de cotas da segunda empresa).

c) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea **b** do item 2.4, do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda serão vertidos para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, sendo extintas da primeira

empresa um total de 227.600 cotas, pertencentes 197.600 a Normélio Francisco Guzzi e 30.000 a Elida Panceri Guzzi (com substituição por 910.400 cotas da segunda empresa, na base de quatro novas cotas para cada cota extinta).

2.6. Critério utilizado para a extinção das cotas de capital:

O critério utilizado para a determinação do número de cotas do capital da Irmãos Guzzi & Cia Ltda e dos Supermercados Guzzi Ltda, a serem extintas, é o da proporcionalidade, ou seja, o patrimônio de cada uma das empresas, a ser cindido, a preços de mercado, em relação ao patrimônio total da empresa, guarda aproximadamente a mesma proporção das cotas extintas, em relação ao número do total de cotas do capital social da respectiva empresa.

2.7. Capital social da Irmãos Guzzi & Cia Ltda, após a cisão/incorporação:

Face à cisão parcial, com a extinção de 72.400 cotas, o capital social de Irmãos Guzzi & Cia Ltda será inicialmente reduzido para Cz\$ 927.600,00 (novecentos e vinte e sete mil e seiscentos cruzados).

Em seguida, com a versão e incorporação do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda, será aumentado em Cz\$ 572.400,00 (quinhentos e setenta e dois mil e quatrocentos cruzados), passando seu capital social para Cz\$ 1.500.000,00 (hum milhão e quinhentos mil cruzados), assim distribuído entre os sócios-cotistas:

<u>Sócios-cotistas</u>	<u>Nº de cotas</u>	<u>Valor (Cz\$)</u>
Delcir Antônio Guzzi	629.550	629.550,00
Vilson Luiz Guzzi	294.150	294.150,00
Jaime Guzzi	261.150	261.150,00
Gilberto Guzzi	261.150	261.150,00
José Guzzi Neto	54.000	54.000,00
Total	1.500.000	1.500.000,00

2.8. Capital social dos Supermercados Guzzi Ltda, após a cisão parcial:

Em decorrência da cisão parcial, com a extinção de 800.000 cotas, o capital social dos Supermercados Guzzi Ltda será reduzido em

Cz\$ 800.000 (oitocentos mil cruzados), passando para Cz\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil cruzados), assim distribuído entre os sócios-cotistas:

<u>Sócios-cotistas</u>	<u>Nº de cotas</u>	<u>Valor (Cz\$)</u>
Dorvalino João Guzzi	547.200	547.200,00
Ildo Pedro Guzzi	160.560	160.560,00
Odair Paschoal Guzzi	148.920	148.920,00
Délcio Guzzi	139.320	139.320,00
Dirceo Guzzi	120.000	120.000,00
Paulo Guzzi	84.000	84.000,00
Total	1.200.000	1.200.000,00

2.9. *Capital social de Guzzi Comércio de Alimentos Ltda:*

O capital da empresa Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, em constituição, a ser integralizado com a versão dos patrimônios cindidos de Irmãos Guzzi & Cia Ltda e de Supermercados Guzzi Ltda, será de Cz\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil cruzados), dividido em 1.200.000 (hum milhão e duzentas mil) cotas, no valor nominal de Cz\$ 1,00 (hum cruzado) cada, assim distribuído entre os sócios-cotistas:

<u>Sócios-cotistas</u>	<u>Nº de cotas</u>	<u>Valor (Cz\$)</u>
Normélio Francisco Guzzi	1.080.000	1.080.000,00
Elida Panceri Guzzi	120.000	120.000,00
Total	1.500.000	1.500.000,00

2.10. *Avaliação dos patrimônios cindidos:*

Serão nomeados, na forma da lei, três peritos para procederem à avaliação dos patrimônios a serem cindidos, a ser efetuada em 1.1.1989, cujo critério a ser adotado é o preconizado pelos artigos 183, 184 e 185 da Lei n. 6.404/1976, baseado em balanço levantado em 31.12.1987, quanto a Supermercados Guzzi Ltda e em balanço de abertura a ser levantado em 1.1.1989, quanto a Irmãos Guzzi & Cia Ltda.

2.11. *Variações patrimoniais posteriores:*

As variações patrimoniais posteriores à avaliação, relativas aos bens cindidos, serão registrados alocados nas respectivas empresas incorporadoras.

2.12. *Valor de reembolso dos cotistas dissidentes:*

O valor de reembolso a que terão direito os cotistas dissidentes será o *valor patrimonial* da cota possuída, apurado com base no balanço a ser levantado em 31.12.1988, no caso dos Supermercados Guzzi Ltda e no balanço de abertura a ser levantado em 1.1.1989, no caso de Irmãos Guzzi & Cia Ltda.”

Ora, o próprio contrato social firmado pelos sócios das novas empresas criadas e das empresas cindidas atestam a existência do fato de que mercadorias estocadas foram negociadas e os seus valores transformados em cotas sociais.

Evidencia-se, portanto, que houve circulação de fato e jurídica de mercadorias. Estas foram o centro de determinado negócio jurídico, pelo que impõe-se tributação de ICMS, como bem acentuou o acórdão recorrido, nestes termos (fls. 211/216):

“Supermercados Irmãos Guzzi Ltda e Guzzi Comércio de Alimentos Ltda opuseram embargos à execução fiscal que lhe move o Estado de Santa Catarina.

Os Embargantes sustentaram, em síntese, a inexistência do fato gerador do ICMS, pois ocorreu apenas a sucessão de empresas, não implicando na saída de mercadorias do estabelecimento comercial; que não ocorreu a transferência de mercadorias para sócios retirantes, mas a substituição de ações com aumento e diminuição de capital nas sociedades envolvidas e que houve o diferimento do pagamento do imposto para a etapa seguinte.

O Estado manifestou-se, pedindo a entrega antecipada da prestação jurisdicional, limitando-se a argüir a irrealidade dos fatos alegados.

O Magistrado **a quo**, vislumbrando o trâmite em grau de recurso, de mandado de segurança impetrado pelos Embargantes, versando sobre a mesma questão, determinou que o feito aguardasse em cartório até o julgamento definitivo daquela pretensão.

Os Embargantes insurgiram-se aos autos, requerendo a utilização de prova emprestada – perícia contábil realizada nos autos de embargos à execução fiscal opostos por Supermercados Guzzi Ltda, com sede em Tangará – por entenderem que o cerne da controvérsia limita-se à ocorrência ou não da circulação física das mercadorias.

Cópia do laudo pericial acostada às fls. 94/99.

Juntada pelo Estado de Santa Catarina, a decisão proferida na Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 3.019, relatada pelo Desembargador Nestor Silveira, em 23.4.1992, o Ministério Público manifestou-se pelo deferimento da prova emprestada.

Sobreveio a sentença, que julgou improcedentes os presentes embargos.

Os Embargantes propuseram embargos de declaração, rejeitados pela sentença de fls. 149/150.

Inconformados com o teor da prestação jurisdicional que lhes foi entregue, os vencidos apelam, sustentando, preliminarmente, a nulidade da sentença por cerceamento de defesa e ausência de fundamentação. No mérito, ressaltam que: a) segundo as conclusões do perito judicial, não existe o fato gerador do ICMS, já que não ocorreu circulação física ou econômica de mercadorias; b) não ocorreu a extinção dos três estabelecimentos envolvidos no processo de cisão, bem como, não ocorreu o encerramento das atividades de nenhum dos estabelecimentos envolvidos, isto porque, no processo de incorporação/cisão não há venda, extinção ou encerramento das atividades dos estabelecimentos, mas uma simples sucessão de empresas; c) não houve circulação de mercadorias para sócios retirantes, mas apenas a substituição de cotas sociais, com aumento e diminuição de capital das sociedades envolvidas; d) mesmo que se admitisse a ocorrência do fato gerador, o tributo não poderia ser exigido em razão do diferimento.

O Estado de Santa Catarina apresentou suas contra-razões, pugnando pela manutenção do **decisum**.

É o relatório.

Os Apelantes afirmam que tiveram sua defesa cerceada com o julgamento antecipado da lide, justificando que pretendiam comprovar através de prova pericial contábil a inoportunidade da circulação de mercadorias e a conseqüente inexistência do fato gerador do tributo.

De acordo com o art. 17 da Lei de Execuções Fiscais, ‘não se

realizará audiência, se os embargos versarem sobre matéria de direito ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental, caso em que o juiz proferirá sentença no prazo de 30 (trinta) dias’.

E, na espécie, a produção de outras provas, além das existentes nos autos, era absolutamente dispensável e somente iria retardar a solução do litígio.

Ademais ‘se o magistrado, à luz dos elementos já existentes nos autos e frente aos questionamentos das partes, verificar a desnecessidade da produção de prova em audiência, pode e deve proferir julgamento antecipado da lide’ (ACV n. 97.000134-7, de Itajaí, Desembargador Eder Graf, julgada em 17.6.1997).

Da mesma forma, a preliminar de nulidade da sentença por ausência de fundamentação deve ser rechaçada. Apesar do Magistrado, em parte, ter utilizado como razão de decidir a sentença proferida no Mandado de Segurança n. 24.318/1989, tem-se que, tanto a matéria contida nos presentes embargos quanto a contida no mandado de segurança, acabaram cingindo-se ao mesmo ponto, ou seja, à extinção ou não, das sociedades pela cisão.

Assim, utilizando os argumentos expendidos no julgamento daquela **actio**, o Magistrado **a quo** entendeu que ocorreu a cisão total decorrente das sucessivas transformações que originaram três novas sociedades comerciais, concluindo, diante deste fato, pela ocorrência do fato gerador do imposto ante a circulação de mercadorias entre as mesmas.

Portanto, nulidade alguma existe. Não se discutindo o acerto do julgado, tem-se que em sua forma, apresenta todos os requisitos exigidos pelo art. 458 do Código de Processo Civil, exibindo, nitidamente, sua fundamentação.

Afastadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Da execução autuada em apenso, tem-se que a origem do crédito tributário, ora excutido, decorre do não-pagamento do ICMS relativo à operação tributável constatada pela transmissão da propriedade de mercadorias aos sócios, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, referente à retirada de parte do capital destes sócios em mercadorias, conforme a quarta alteração contratual firmada em 1.1.1989.

De acordo com o que consta no item 4, VI, da referida alteração contratual, houve a extinção de parte do capital social que se reduziu

de 2.000.000 para 1.200.000 cotas, em razão da retirada dos sócios mencionados da sociedade, conforme comprova-se pela composição do quadro de sócios-cotistas realizada após a alteração contratual (fl. 5).

Estes sócios, após retirarem-se da sociedade Supermercados Guzzi Ltda, integraram uma nova empresa que estava sendo constituída – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – com o patrimônio cindido por Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda.

A questão vergastada diz respeito à ocorrência ou não do fato gerador do imposto, que, segundo a tese defendida pelos Apelantes, não tendo ocorrido a extinção, mas, simplesmente, a cisão parcial das duas sociedades – Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda, – não se poderia falar em circulação de mercadorias, já que não houve a transposição das mesmas de um estabelecimento para o outro, ou seja, não houve circulação física das mercadorias, mas, tão-somente, a alteração social das sociedades.

Todavia, este entendimento não é adequado ao caso vertente. Isto porque, investigando-se o conceito de fato gerador da obrigação tributária, chega-se à conclusão de que, após o advento da Constituição Federal de 1988, não existem mais dúvidas que não é somente a circulação física das mercadorias que se constitui como fato gerador do tributo.

Em regra, ‘quando o ICMS incide sobre a circulação de bens e mercadorias, o fato gerador do imposto exterioriza-se através de uma saída física do bem ou da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Porém, há determinadas operações que não envolvem, necessariamente, a saída física da mercadoria ou do bem, mas que, por uma questão de ficção da própria lei ou do convênio são equiparadas à saída de mercadorias para fins de incidência do ICMS. Quando isto ocorre, temos o fato gerador por equiparação e as saídas são denominadas de fictas ou simbólicas.

O Convênio ICM n. 66/1988 equipara, em seu art. 2º, § 1º, as seguintes operações e saídas, para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS:

‘I – Transmissão de propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.’

Esta hipótese já constava do Decreto-Lei n. 406/1968 e configura

uma saída simbólica, porque a transferência de propriedade não está aliada a uma saída da mercadoria do estabelecimento transmitente” (José Cassiano Borges e Maria Lúcia Américo dos Reis, O ICMS ao Alcance de Todos, 3ª ed., Forense, 1995, p. 69).

Logo, mesmo admitindo-se que não ocorreu a circulação física das mercadorias, porque os antigos estabelecimentos – que agora representam 3 (três) sociedades independentes – continuaram no mesmo local, não há qualquer dúvida de que houve transferência de titularidade das mesmas, o que, por si só, caracteriza o fato gerador do ICMS.

Este entendimento está claramente empregado no § 1º, I, do art. 2º do RICMS de Santa Catarina, que diz:

‘Equipara-se à saída:

I – A transmissão de propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.’

De acordo com o laudo de avaliação acostado à fl. 57, a sociedade Supermercados Guzzi Ltda cindiu para a criação de uma nova sociedade – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – todos os bens patrimoniais que faziam parte de sua filial em Caçador.

Da mesma forma, a sociedade Irmãos Guzzi & Cia Ltda, também cindiu parte de seu patrimônio para a constituição desta terceira empresa.

Logo, com a criação desta nova sociedade, cujo capital social ficou distribuído entre os sócios-cotistas, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, certamente houve a transmissão da titularidade das mercadorias, implicando na incidência do fato gerador do ICMS por equiparação, previsto no art. 2º do Regulamento do ICMS.

A discussão sobre a cisão parcial ou total das sociedades primitivas, abordada pelo Apelante, é irrelevante ao deslinde da questão, já que, conforme explicitado, o que basta para a constituição do fato gerador da obrigação tributária é estar evidenciada a ocorrência da transmissão da propriedade das mercadorias.

A questão acerca do diferimento é despicienda, pois, de acordo com o dispositivo invocado (art. 5º, XXIV, do RICMS), o diferimento ocorre em razão da ‘saída de mercadorias em decorrência da transferência de estabelecimento ou da venda de fundo de comércio ou de integralização de capital, salvo se destinada a outro Estado’.

Ora, não ocorreu, na hipótese, transferência de estabelecimento, mas a criação de uma nova sociedade com a cisão parcial efetuada por Supermercados Guzzi Ltda, e por Irmãos Guzzi & Cia Ltda, conforme infere-se do próprio contrato social dessa sociedade acostada às fls. 39/41.

Assim, apesar da tese esposada pelo Embargante, tem-se que não logrou desconstituir a presunção de certeza e liquidez representada pela certidão de dívida ativa, ora executada.

Afinal, ‘a exequente não se obriga a fazer qualquer nova prova, além da certidão da dívida, ‘bastando-lhe a presunção de liquidez e certeza que deriva da certidão que instrui a execução fiscal (art. 204 do CTN), certo que ao sujeito passivo da relação processual cabe desfazer esta presunção’ (TJSP, Décima Câmara Cível, em 27.2.1981, ADV, n. 3.990) (José da Silva Pacheco, Comentários à Lei de Execução Fiscal, 4ª ed., Saraiva, 1995, p. 48).

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso.”

O fenômeno cisão ora examinado resultou de transmissão de propriedade de mercadorias. Estas foram transmitidas aos compradores e os vendedores receberam como pagamento cotas sociais das novas empresas. Um negócio jurídico específico, com fins determinados e visando à transferência patrimonial. Mercadorias que faziam parte do ativo de uma empresa e que, por negociação das partes, passaram a compor o ativo da nova empresa criada. Há fenômeno de circulação jurídica a ensejar a incidência do ICMS.

Por tais razões, nego provimento ao recurso.

É como voto.

VOTO-VISTA

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira: Concluído o exame necessário para derruir as dúvidas que forçaram o pedido de vista, prosseguindo no julgamento, recorda-se o v. acórdão provocador do despique, assim ementado:

“Embargos à execução fiscal. Entrega antecipada da prestação jurisdicional. Aplicação do art. 17 da Lei de Execuções Fiscais. Cerceamento de defesa não caracterizado. Nulidade da sentença por ausência de motivação. Inocorrência. Presença dos requisitos do art. 458 do CPC. Nulidade repelida.

O preceito contido no art. 17 da Lei de Execuções Fiscais é cogente, devendo o juiz proferir a sentença no prazo de 30 (trinta) dias, quando os embargos versarem sobre matéria de direito ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental.

Ausência do fato gerador do tributo. Inocorrência. Cisão parcial de sociedades comerciais. Incidência do ICMS na transmissão de propriedade de mercadorias. Exegese do § 1º, I, do art. 2º do RICMS-SC.

Constitui fato gerador do ICMS, por equiparação, a transmissão de propriedade da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.

Recurso desprovido.” (fl. 210).

O aresto surgiu de contenda entre a fiscalização fazendária e o contribuinte, em abreviado, o último sustentando:

“...a inexistência do fato gerador do ICMS, pois ocorreu apenas a sucessão de empresas não implicando na saída de mercadorias do estabelecimento comercial; que não ocorreu a transferência de mercadorias para sócios retirantes, mas a substituição de ações com aumento e diminuição de capital nas sociedades envolvidas e que houve o diferimento do pagamento do imposto para a etapa seguinte.” (fl. 211).

No julgamento, quanto ao aspecto primordial, explicitou-se:

“A questão vergastada diz respeito à ocorrência ou não do fato gerador do imposto, que, segundo a tese defendida pelos Apelantes, não tendo ocorrido a extinção, mas, simplesmente, a cisão parcial das duas sociedades – Irmãos Guzzi & Cia Ltda e Supermercados Guzzi Ltda, – não se poderia falar em circulação de mercadorias, já que não houve a transposição das mesmas de um estabelecimento para o outro, ou seja, não houve circulação física das mercadorias, mas, tão-somente, a alteração social das sociedades.

Todavia, este entendimento não é adequado ao caso vertente. Isto porque, investigando-se o conceito de fato gerador da obrigação tributária, chega-se à conclusão de que, após o advento da Constituição Federal de 1988, não existem mais dúvidas que não é somente a circulação física das mercadorias que se constitui como fato gerador do tributo.

Em regra, ‘quando o ICMS incide sobre a circulação de bens e mercadorias, o fato gerador do imposto exterioriza-se através de uma saída física do bem ou da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Porém, há determinadas operações que não envolvem, necessariamente, a saída física da mercadoria ou do bem, mas que, por uma questão de ficção da própria lei ou do convênio são equiparadas à saída de mercadorias para fins de incidência do ICMS. Quando isto ocorre, temos o fato gerador por equiparação e as saídas são denominadas de fictas ou simbólicas’.” (fls. 214 e 215).

Adiante:

“De acordo com o laudo de avaliação acostado à fl. 57, a sociedade Supermercados Guzzi Ltda cindiu para a criação de uma nova sociedade – Guzzi Comércio de Alimentos Ltda – todos os bens patrimoniais que faziam parte de sua filial em Caçador.

Da mesma forma, a sociedade Irmãos Guzzi & Cia Ltda, também cindiu parte de seu patrimônio para a constituição desta terceira empresa.

Logo, com a criação desta nova sociedade, cujo capital social ficou distribuído entre os sócios-cotistas, Normélio Francisco Guzzi e Elida Panceri Guzzi, certamente houve a transmissão da titularidade das mercadorias, implicando na incidência do fato gerador do ICMS por equiparação, previsto no art. 2º do Regulamento do ICMS.

A discussão sobre a cisão parcial ou total das sociedades primitivas, abordada pelo Apelante, é irrelevante ao deslinde da questão, já que, conforme explicitado, o que basta para a constituição do fato gerador da obrigação tributária é estar evidenciada a ocorrência da transmissão da propriedade das mercadorias.

A questão acerca do diferimento é despicienda, pois, de acordo com o dispositivo invocado (art. 5º, XXIV, do RICMS), o diferimento ocorre em razão da ‘saída de mercadorias em decorrência da transferência de estabelecimento ou da venda de fundo de comércio ou de integralização de capital, salvo se destinada a outro Estado’.

Ora, não ocorreu, na hipótese, transferência de estabelecimento, mas a criação de uma nova sociedade com a cisão parcial efetuada por Supermercados Guzzi Ltda, e por Irmãos Guzzi & Cia Ltda, conforme infere-se do próprio contrato social dessa sociedade, acostada às fls. 39/41.”

Daí a insurreição processual com aporte na *divergência jurisprudencial* (art. 105, III, e, CF), explicando os Recorrentes:

“... foram objeto de cisão parcial (e imediata incorporação), duas sociedades (empresas) comerciais, compostas por quatro estabelecimentos, localizados, dois em Tangará e dois em Caçador.

Os irmãos Normélio, Delcir e Dorvalino eram sócios entre si, compartilhando o patrimônio total, porém, cada um deles controlava um estabelecimento distinto, o que evidenciava uma divisão fática perfeitamente delimitada.

Com a cisão/incorporação, os Irmãos Guzzi tornaram de direito uma divisão fática já existente, alterando-se apenas as denominações sociais, permanecendo os estabelecimentos comerciais, no mesmo local, com todos os seus pertences, mercadorias, bens, direitos e obrigações, sem qualquer solução de continuidade.

O processo de cisão parcial e incorporação se deu com absoluto cumprimento dos artigos 226, §§ 1º e 2º; 227 e 229 da Lei das S/A, extinguindo-se as participações recíprocas existentes, trocando os antigos sócios as cotas de capital entre si, ficando cada irmão dono de seu próprio estabelecimento, sem qualquer vínculo societário entre si.

Decorrentemente, a operação, estritamente contábil, regulada pela legislação comercial, observou os ditames legais. Sustentou, então, que a ilação fazendária, entendendo que teria ocorrido a retirada de mercadorias por Normélio Francisco Guzzi e esposa, implicando na transmissão da propriedade das citadas mercadorias, desencadeando o fato gerador do ICM, constituiria uma aberração jurídica, incompatível com o que se verificou de fato e de direito.

b) Como conseqüência, explicitou a inocorrência do fato gerador do ICM, porque não houve extinção de estabelecimentos comerciais com retirada de capital pelos sócios, não havendo solução de continuidade na atividade mercantil desenvolvida, nem qualquer circulação física de mercadorias.

Por força da cisão/incorporação, ocorreu sucessão de empresas, modificando-se a denominação social e os responsáveis pelo cadastro, circunstância que não configura o fato gerador do ICM, conforme o próprio Supremo Tribunal Federal deixou assentado em sua jurisprudência (REs n. 101.299-PE e 69.890-MS – fl. 82). – fls. 221 e 222.

À parla de evidenciar o dissídio, comentaram:

“As decisões invocadas como paradigmas, destinadas a demonstrar o cabimento do presente recurso, tratam, como no caso vertente, da configuração ou não do fato gerador do ICMS em operação societária de cisão de empresas com a concomitante incorporação desses bens direitos e obrigações na formação do capital da empresa sucessora.

No Recurso em Mandado de Segurança n. 8.874-DF (cópia integral anexa), publicado no DJ de 3.5.1999, relatado pelo Ex.^{mo} Sr. Ministro Garcia Vieira, colhe-se do voto:

‘A empresa Ludgren Irmãos Tecidos S/A – Casas Pernambucanas foi incorporada pela Companhia Têxtil Santa Elizabeth, tendo sido alterada a denominação social da incorporadora para Ludgren Irmãos Tecidos Indústria e Comércio S/A – Casas Pernambucanas. Tendo a impetrante sido sucedida pela empresa incorporadora, requereu ela à Secretaria de Fazenda a alteração do cadastro de contribuinte do ICMS de suas filiais localizadas no Distrito Federal, para a emissão de outros cartões de inscrição com a nova denominação social, sendo o pedido indeferido e exigido que a autora recolhesse o ICMS sobre todo o estoque de cada uma de suas filiais na data da incorporação.

Entende o recorrente que a incorporação de uma sociedade por outra extingue a sociedade incorporada e seu patrimônio muda de titularidade, havendo, então, a circulação jurídica da mercadoria, ocorrendo o fato gerador do ICMS.’

A simples transcrição da síntese fática supra já permite perceber a absoluta similaridade dos fatos tratados no acórdão paradigma e aqueles contidos nos presentes autos. E prossegue o Sr. Ministro:

‘Não comungo deste posicionamento e entendo estar como o v. acórdão recorrido. Para mim, a incorporação não configura fato gerador do ICMS, sendo ilegal a exigência deste imposto sobre todo o estoque da incorporada, em decorrência de incorporação. O fato gerador do Imposto de Circulação de Mercadorias é a saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor (art. 1º, item I, do Decreto-Lei n. 406/1968), não

constituindo fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte (Súmula n. 166 do STJ).’

E, mais adiante, assenta S. Ex.^a que:

‘No caso concreto, não houve a saída física da mercadoria e não houve a sua venda ao consumidor final. A mercadoria permaneceu nos estabelecimentos comerciais da autora e não houve venda de mercadoria ao consumidor final, nem a própria incorporadora, que adquiriu ações e não mercadorias. Não houve a circulação da mercadoria. A incorporação é definida pelo artigo 227 da Lei n. 6.404/1976, como a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os seus direitos e obrigações. A absorção de uma ou mais sociedades por outra não caracteriza o fato gerador do ICMS e não obriga a sociedade incorporada a recolher, em decorrência da incorporação, o ICMS de todo o seu estoque. A transferência à incorporadora dos direitos e obrigações da empresa incorporada não caracteriza circulação de mercadoria.’

‘O próprio artigo 227 da Lei n. 6.404/1976, determina, claramente, que a sociedade incorporadora sucede a incorporada em todos os seus direitos e obrigações e o ICMS, em caso de incorporação, deve ser recolhido pela sociedade incorporadora.’

...

‘No caso da incorporação, quem responde pelos impostos devidos, depois dela efetivada, é a empresa incorporadora que continua a respectiva exploração. Estabelece o artigo 132 do CTN, que:

‘A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.’

Convém referir que no acórdão citado como paradigma, o Sr. Ministro Garcia Vieira referiu também que:

‘A Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, em seu art. 3^a, item VI, determina que o ICMS não incide nas operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie. No caso concreto, com a incorporação houve a transferência para a incorporadora do estabelecimento comercial da incorporada, não incidindo o ICMS.

Caso fosse admitida a incidência do ICMS sobre todo o estoque da empresa incorporada, em consequência da incorporação, este imposto incidiria de novo quando a empresa incorporadora vendesse as mercadorias ao consumidor final, e isso importaria em pagar duas vezes o mesmo imposto sobre a mesma mercadoria, o que não é admissível.’

Consoante se observa, a situação é absolutamente idêntica à dos presentes autos.

Ficou absolutamente certo nos autos que não ocorreu extinção ou encerramento de atividades dos estabelecimentos envolvidos na operação eminentemente societária, ocasionando simplesmente uma sucessão de empresas, com troca de cotas sociais entre os sócios, extinguindo a relação societária que existia entre os irmãos Guzzi.

No caso específico dos autos, o protocolo de intenção de cisão e imediata incorporação do patrimônio cindido, retrata plenamente as condições em que se deu a operação, demonstrando que o patrimônio (bens, direitos e obrigações), que compunha o estabelecimento-matriz dos Supermercados Guzzi Ltda, que tinha sede à rua Maria Deomar Costa Neves, 416, em Caçador-SC, foi cindido desta e incorporado mediante a subscrição e integralização de cotas de capital da empresa Comércio de Alimentos Guzzi Ltda, permanecendo o estabelecimento comercial no mesmo local, com a mesma atividade.

Com a operação de cisão/incorporação, os Supermercados Guzzi Ltda, passaram a ter seu patrimônio composto apenas pelos bens, direitos e obrigações que estavam afetos à filial 1, que tinha estabelecimento na rua Senador Salgado Filho, 169, em Caçador-SC.’

Vê-se, portanto, que a situação é idêntica àquela que se retrata no acórdão paradigma, para o qual o STJ assevera que não ocorre o fato gerador do ICMS.

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, por sua Primeira Turma, no RE n. 101.299-PE (RTJ 109/846) já deixara assente que:

‘O ato jurídico de incorporação de uma firma individual em sociedade comercial, com integralização de cota social através do acervo daquela, não configura operação relativa à circulação de mercadorias.’

O Sr. Ministro Soares Muñoz, assim resume a situação fática:

‘Spyridion Antoine Croniaris, então titular de firma individual, contratou com outros dois cidadãos a constituição da sociedade comercial por quotas de responsabilidade limitada que denominaram Malharia Montreal Ltda, para a qual Spyridion entrou com o acervo de sua firma individual, tornando-se, assim, sócio majoritário da novel sociedade.

Foi ela, no entanto, executada pela Fazenda do Estado de Pernambuco para pagar ICM sob o fundamento de que houve a transmissão da propriedade dos bens, que constituíram o acervo da firma individual, para a sociedade que se formou. A executada, no entanto, ajuizou embargos à execução, alegando que a integralização de quota social com os bens da firma individual do sócio não configura o fato gerador do ICM.

Os embargos foram acolhidos nas duas instâncias ordinárias, sendo que o acórdão da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Pernambuco se acha encimado por esta ementa:

‘Ementa: ICM. Sua incidência.

A integralidade do capital através de mercadoria de estoque de firma individual não constitui o fato gerador para justificar a incidência do imposto de circulação de mercadoria. (fl. 106)’.” – fls. 225 a 228.

O eminente Relator Ministro José Delgado, em voto-preliminar, depois de historiar as circunstâncias factuais, aduziu:

“Ora, não há que se confundir o processo de cisão de empresas com o de incorporação.

A cisão, em Direito Comercial, é definida como sendo instituto próprio de sociedade anônima, que tem por fim a transferência de parte do patrimônio da companhia a outra ou outras, constituídas com esse objetivo ou já existentes, conforme anota **De Plácido e Silva**, em seu Vocabulário Jurídico. Se ocorrer transferência integral do patrimônio, a cisão é total; se parcial, há, apenas, divisão do patrimônio.

Incorporação, para o Direito Comercial, exprime a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. É, assim, a integração de uma sociedade noutra, que lhe toma a individualidade, para aparecer somente com a sua, depois que é a outra absorvida' (idem, **De Plácido e Silva**).

Não há que se confundir, portanto, cisão com incorporação, para fim do Direito Comercial e do Direito Tributário.

No caso em exame, conforme já anotado, houve cisão parcial das empresas. Não ocorreu incorporação.

Os acórdãos paradigmas apresentados pela Recorrente, todos eles cuidaram do fenômeno incorporação. Não servem, portanto, como parâmetros para caracterizar a divergência: eles trataram de situação fática (transação comercial) diferente da enfrentada pelo acórdão recorrido.”

Em voto agregado ao próprio merecimento, seguindo eméritas lições doutrinárias, ao fim e cabo, averbou:

“O fenômeno cisão ora examinado resultou de transmissão de propriedade de mercadorias. Estas foram transmitidas aos compradores e os vendedores receberam como pagamento cotas sociais das novas empresas. Um negócio jurídico específico, com fins determinados e visando à transferência patrimonial. Mercadorias que faziam parte do ativo de uma empresa e que, por negociação das partes, passaram a compor o ativo da nova empresa criada. Há fenômeno de circulação jurídica a ensejar a incidência do ICMS.”

Os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros e Garcia Vieira divergiram, em síntese, asseverando o primeiro:

(...)

“Na situação que estamos a examinar, ocorreram várias transformações sucessivas, a saber: incorporação de uma sociedade por outra e, após, cisão da pessoa jurídica resultante deste último fenômeno. Na primeira metamorfose, os patrimônios de duas pessoas jurídicas confundiram-se em um só. Na segunda mudança, o patrimônio ajuntado foi separado em lotes afetados a grupos de sócios da sociedade cindida. Não houve transferência de patrimônio.

Ora, se não houve circulação, impossível cogitar um fato gerador de ICMS.”

Concluído o memento favorecedor da compreensão, na enseada na incidência, ou não, do ICMS, com significância ergue-se que a divergência tem sede na ocorrência de *cisão* de empresas, opção acolhida pelo eminente Relator, ou da *incorporação*, adotada pela divergência instalada pelo Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros. Prevalente a primeira, incide a tributação questionada; ou não, caso majoritária a segunda.

Nos eitos definidos, para adesão a um ou outro entendimento, é importante relembrar-se as nascentes do acontecido, no particular, com exatidão assuntando o eminente Relator:

“a) o grupo familiar Guzzi explorava duas sociedades comerciais: Irmãos Guzzi & Cia (composto por um só estabelecimento) e Supermercados Guzzi Ltda (com matriz e duas filiais);

b) existiam, portanto, quatro estabelecimentos comerciais, cada um guardando a sua individualidade, com inscrições próprias no Fisco e responsabilidades jurídicas definidas.

c) os sócios de tais estabelecimentos resolveram, então, efetuar o seguinte negócio jurídico:

c.1. A sociedade comercial Irmãos Guzzi & Cia, que possuía apenas uma unidade, desdobrou-se em duas: uma situada na avenida Irmãos Piccoli, 536; outra formada por uma das filiais dos Supermercados Guzzi Ltda, cujo patrimônio (direitos e obrigações) lhe foi transferido no mesmo endereço;

c.2. Em razão da cisão, alterou-se a denominação social de Irmãos Guzzi & Cia para Supermercados Irmãos Guzzi Ltda;

c.3. A empresa Supermercados Guzzi Ltda foi incorporada mediante a subscrição e integralização de cotas de capital em empresa constituída para aquele fim, passando a denominar-se Guzzi Comércio de Alimentos Ltda.

d) os Supermercados Guzzi Ltda passaram a ser constituídos, unicamente, por um estabelecimento, uma das filiais, composto pelo seu patrimônio.

Essas operações resultaram na movimentação de mercadorias, por via de transferência de propriedades entre pessoas jurídicas, conforme ajustado no contrato de fls. 19/28 e que registro.

Do patrimônio de Supermercados Guzzi Ltda saíram, com base no balanço de 31.12.1987, para formar o ativo de Irmãos Guzzi & Cia Ltda mercadorias e estoque no valor de Cz\$ 2.949.130,51 (fl. 23).

Ainda, do patrimônio de Supermercados Guzzi Ltda saíram mercadorias, conforme balanço de 31.12.1987, no valor de Cz\$ 4.502.351,25 para integrar o ativo da empresa Guzzi Comércio de Alimentos Ltda.”

Esses acontecimentos negociais estão demonstrados pela documentação pertinente, como peças instrutórias do contraditório estabelecido.

Sobre essas linhas, ao derredor do litígio: cisão, incorporação ou fusão?

Para o desate, ganha espaço acentuar que as duas sociedades – Irmãos Guzzi & Cia (um estabelecimento) e Supermercados Guzzi Ltda (matriz e duas filiais) –, cada um deles, com inscrição fiscal própria, apesar dos sócios coligados serem os mesmos, constituíam estabelecimentos distintos. Preexistente a divisão, com titularidades identificadas, a alteração foi o caminho para modificar a coligação de fato, sem a integração do patrimônio nas sociedades existentes, compondo-se a *cisão*. Deveras, assim define a Lei das Sociedades Anônimas, artigo 229:

“A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.”

Aqui, por desnecessário, desbordando-se se a *cisão* somente tem lugar na sociedade anônima ou em outra espécie societária, anota-se que poderá resultar na constituição de nova sociedade ou na transferência do patrimônio total ou parcial para companhia já existente. Foi o que aconteceu com a sociedade Irmãos Guzzi & Cia, cindindo-se em outras duas, enquanto os Supermercados Guzzi Ltda foram *incorporados* (art. 227, lei ref.), passando a nova sociedade Guzzi Comércio de Alimentos Ltda à pessoa jurídica anterior, mas permanecendo intangidos os mesmos bens patrimoniais (inclusive as mercadorias).

Enfim, os mencionados sucessos negociais refletiram as pré-ditas *cisão* e *incorporação*, que se diferenciam na conceituação jurídica, uma vez que a primeira corresponde à desconcentração e a segunda à concentração de parcelas do patrimônio na formação de outro maior, de diferentes sociedades formando sociedade nova e maior. *Sucessão* conceitual não houve.

Todavia, com repercussão, observa-se que os sócios (acionistas) continuaram diretamente coparticipando das novas denominações societárias e, os valores das mercadorias foram considerados e transformados em cotas sociais (protocolo de intenção às fls. 19 a 27).

A bem se ver, recordando-se que as sociedades originárias tinham personalidade jurídica autônoma, não houve simples *fusão* ou a chamada *cisão-absorção*, porque aquelas desapareceram.

Alinhados esses comentários, tal como os fatos aconteceram, a rigor, espia-se que as multicitadas sociedades transformaram-se atipicamente, sem dúvidas, com implicações fiscais.

Aí a sede principal da quizília sob exame: houve a circulação jurídica das mercadorias, ocorrendo o fato gerador do ICMS?

No ponto, novamente centraliza-se a atenção quanto à destinação patrimonial das “cotas de capital” para as programadas *cisão* e *incorporação*:

“a) O patrimônio cindido de Irmãos Guzzi & Cia Ltda será vertido para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 72.400 cotas de capital, pertencentes a Normélio Francisco Guzzi (com substituição por 289.600 cotas da nova empresa, ou seja, quatro novas cotas para cada cota extinta).

b) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea a do item 2.4. do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda serão vertidos para Irmãos Guzzi & Cia Ltda, sendo extintas da primeira

empresa um total de 572.400 cotas, pertencentes 273.000 a Delcir Antônio Guzzi, 151.540 a Vilson Luiz Guzzi, 51.460 a José Guzzi Neto, 48.200 a Jaime Guzzi e 48.200 a Gilberto Guzzi (com substituição por igual número de cotas da segunda empresa).

c) Os bens, direitos e obrigações constantes da alínea **b** do item 2.4, do patrimônio cindido dos Supermercados Guzzi Ltda serão vendidos para Guzzi Comércio de Alimentos Ltda, sendo extintas da primeira empresa um total de 227.600 cotas, pertencentes 197.600 a Normélio Francisco Guzzi e 30.000 a Elida Panceri Guzzi (com substituição por 910.400 cotas da segunda empresa, na base de quatro novas cotas para cada cota extinta).” – fls. 23 e 24.

Tendo em conta a forma de versão do patrimônio, à conta de *cisão total*, o eminente Relator sustenta “que houve circulação de fato e jurídica de mercadorias”, base da negociação jurídica, por isso, impondo-se a tributação do ICMS.

Muito embora, fortes as razões do voto em referência, na via da *cisão, data venia*, descabe “a circulação de mercadorias”. Pois não *sairam* de um estabelecimento para outro, tudo se resumindo em acerto contábil e alteração das novas composições societárias contratadas, ficando esmaecida a circulação física das mercadorias.

Por essa ordem de idéias, sem acolhimento a “circulação ficta” ou a jurídica, ponto sob consideração, prevalece a objetiva argumentação das Recorrentes:

(...)

“No caso específico dos autos, o protocolo de intenção de cisão e imediata incorporação do patrimônio cindido, retrata plenamente as condições em que se deu a operação, demonstrando que o patrimônio (bens, direitos e obrigações), que compunha o estabelecimento-matriz dos Supermercados Guzzi Ltda, que tinha sede à rua Maria Deomar Costa Neves, 416, em Caçador-SC, foi cindido desta e incorporado mediante a subscrição e integralização de cotas de capital da empresa Comércio de Alimentos Guzzi Ltda, permanecendo o estabelecimento comercial no mesmo local, com a mesma atividade.

Com a operação de cisão/incorporação, os Supermercados Guzzi Ltda, passaram a ter seu patrimônio composto apenas pelos bens, direitos e obrigações que estavam afetos à filial 1, que tinha estabelecimento na rua Senador Salgado Filho, 169, em Caçador-SC.” (fl. 227).

(...)

“As alterações decorrentes da cisão foram demonstradas através das informações que foram prestadas nas respectivas FACs (fichas de alteração cadastral). Não houve, portanto, paralisação da atividade, mas, simplesmente, substituição de responsáveis, com nova razão social, com os mesmos sócios que antes faziam parte da empresa cindida.

Acrescente-se, por fim, que as alterações societárias não acarretaram qualquer prejuízo ao Erário, pois se antes arrecadava de ‘A’, tanto faz que agora passe a se chamar ‘B’ e continue arrecadando. Em verdade, inscrever no cadastro de contribuintes do ICM o que já, está inscrito é o mesmo que ‘chover no molhado’, fato reconhecido posteriormente pela autoridade fiscal.

Tanto assim, que até hoje não se exigiu qualquer outra inscrição no cadastro de contribuintes, tendo o ICMS sido exigido, normalmente, nas operações normais dos estabelecimentos envolvidos.

Não houve, por outro lado, transferência de mercadorias para sócios-retirantes. Em verdade, houve apenas substituição de cotas sociais, com aumento e diminuição de capital nas sociedades envolvidas.

Descabe a incidência do ICM sobre as ‘mercadorias’ que compuseram a parcela do patrimônio cindido, porque no vértice do ato jurídico está um ato social, em que sua integralidade acaba por subsumir o outro subsequente menor, porque unicamente decorrente daquele e sem autonomia própria.

Não ocorre no caso, uma circulação ficta em direção ao consumo, porque o ato societário ocorrido fica fora da circulação mercantil.

A operação, **data venia**, pela insistência, não ocorreu com mercadorias, mas com cotas sociais.”

Com efeito, foram transacionadas as “cotas de sociedade”, apenas conferindo-se os bens (no caso, inclusive as mercadorias) para a realização do capital subscrito, sem a configuração de compra e venda das mercadorias em estoque. Aliás, se admitida a incidência do ICMS, no caso, voltaria a incidir quando as mesmas mercadorias fossem vendidas ao consumidor final, surgindo inusitado **bis in idem** na tributação. Nesse sítio, perdem peso as afirmações de que houve transferência de titularidade das mercadorias (Convênio ICM n. 66/1988, Decreto-Lei n. 406/1968).

Por decorrência, além de outros, como precedentes contrários à tributação questionada, foram colacionados o RMS n. 8.874/1974-DF, Rel. Min. Garcia Vieira, **in** DJU de 3.5.1999 e RE n. 101.299-PE, **in** RTJ 109/846.

Sob as ordenanças da motivação delineada, escusando-me perante o eminente Relator, aderindo à compreensão divergente, *voto provendo o recurso*.

É o voto-vista.

RECURSO ESPECIAL N. 278.869 – PR

(Registro n. 2000.0096403-4)

Relator: Ministro Francisco Falcão

Recorrentes: Izidoro Alelizez e outros

Advogados: José Cid Campelo e outros

Recorrido: Departamento de Estradas de Rodagem do Estado do Paraná
– DER-PR

Procuradores: Márcia Dieguez Leuzinger e outros

EMENTA: Indenização por desapropriação indireta – Juros compensatórios – Fixação – Inexistência de elementos para fixar a data de ocupação do imóvel.

I – Com a inexistência de elementos para encontrar a data de ocupação do imóvel, tem-se como legítima a fixação dos juros compensatórios a partir da citação.

II – O processo de execução não comporta dilação probatória com o objetivo de encontrar a data de ocupação indevida do imóvel.

III – 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, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Votaram de acordo com o Relator os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira e José Delgado. Licenciado o Sr. Ministro Garcia Vieira. Custas, como de lei.

Brasília-DF, 20 de fevereiro de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Francisco Falcão, Relator.

Publicado no DJ de 11.6.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Trata-se de recurso especial interposto por Izidoro Alelize e outros, com fundamento no art. 105, III, a e c, da **Lex Mater**, contra o acórdão que restou assim ementado:

“Ação de indenização. Intitulada de desapropriação indireta. Procedência. Recursos voluntários dos Autores e da Ré providos apenas em parte.

1. Tendo a sentença optado criteriosamente pelo laudo do perito judicial para a fixação da indenização reclamada, não há falar-se em sua nulidade, só porque a conclusão do assistente-técnico do órgão expropriante era outra, uma vez que a aludida peça, além de preencher os requisitos que lhe são exigidos por lei, bem resolveu as questões que lhe foram apresentadas.

2. Tratando-se de ação já de há muito conhecida dos tribunais, sem questões complexas e sem incidentes, a verba de honorários deve ser fixada no mínimo legal, atendendo-se ao contido nos §§ 3º e 4º do art. 20 do CPC.

3. Os juros compensatórios, de uma maneira geral, são devidos a partir da ocupação do imóvel. Se não apurada essa data no transcorrer do processo, o mais prudente é que a sua contagem se faça a partir da efetiva citação.

4. Tais juros, conforme a Súmula n. 102 do STJ, são cumulativos com os moratórios.”

Os Recorrentes alegam que o aresto recorrido infringiu o art. 948 do

Código Civil, além de ter contrariado decisões de outros tribunais, particularmente, ao não determinar o cômputo dos juros compensatórios a partir da ocupação indevida, considerando para tal fim o decreto expropriatório ou determinando a apuração em liquidação de sentença, bem como ao não determinar a contagem dos mesmos sobre o valor da indenização corrigida desde o apossamento ilícito até a data do efetivo pagamento.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Francisco Falcão (Relator): Trata-se de ação de indenização por desapropriação indireta.

Os Recorrentes afirmam que os juros compensatórios devem ser contados da ocupação, entendendo-se esta como a data do decreto expropriatório, ou, ainda, apurada em liquidação de sentença.

O acórdão hostilizado, analisando a questão, observa que nenhuma prova foi produzida para demonstrar a data de ocupação das áreas, sendo que a área em litígio não tem decreto de desapropriação, fixando o cômputo dos juros a partir da citação.

A análise dos argumentos expendidos acima contraria a Súmula n. 7 desta Corte, uma vez que seria necessário o reexame do conjunto probatório constante dos autos.

Por outro lado, em relação à apuração da data de ocupação em liquidação de sentença, tenho que o processo de execução não é via adequada à dilação probatória, inviabilizando o pedido do Recorrente.

Sobre o assunto, confira-se o REsp n. 97.410-PR, Relator Ministro Demócrito Reinaldo, DJU de 2.3.1998, p. 6, do qual extraio o seguinte excerto:

“A prova da ocupação do imóvel pelo expropriante não pode ser averiguada, **a posteriori**, no processo de execução, tendo em vista que a dilação probatória não é consentânea com a via executiva.”

Nesse contexto, entendo que agiu acertadamente o julgador **a quo**, ao estabelecer a citação como marco temporal para os juros compensatórios e a conseqüente atualização monetária.

Tais as razões expendidas, *nego* provimento ao presente recurso.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 308.830 – MG

(Registro n. 2001.0027521-4)

Relator: Ministro José Delgado
Recorrente: Instituto Nacional do Seguro Social – INSS
Procuradores: Paulo Virgílio de Borba Portela e outros
Recorrida: Fundação Deraldo Guimarães
Advogados: Lioluzia de Sousa Costa Ferraz e outros

EMENTA: Tributário – Isenção – Entidade filantrópica – Regime da Lei n. 3.577/1959, Decreto-Lei n. 1.572/1977.

1. A entidade filantrópica que não se encontrava em gozo da isenção prevista na Lei n. 3.577/1959, por não ter comprovado possuir os pressupostos para dela beneficiar-se, não restou amparada pelas ressalvas dos parágrafos do Decreto-Lei n. 1.572/1977.

2. Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Garcia Vieira e Milton Luiz Pereira votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros.

Brasília-DF, 24 de abril de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente e Relator.

Publicado no DJ de 3.9.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: Em apreciação, recurso especial interposto pelo INSS com base no art. 105, III, **a** e **c**, da Carta Magna, contra v. acórdão que recebeu a seguinte ementa (fl. 239):

“Processo Civil. Embargos à execução. Entidade filantrópica. Isenção fiscal. Lei n. 9.429/1996, art. 4º.

I – Condição de entidade beneficente de assistência social reconhecida como de utilidade pública federal e municipal, que restou devidamente comprovada por farta documentação carreada aos autos.

II – Extinção dos créditos decorrentes de contribuições sociais devidas a partir de 25.7.1981, pelas entidades beneficentes de assistência social (Lei n. 9.429, de 26.12.1996).

III – Apelação da Fundação a que se dá provimento, invertendo-se os ônus da sucumbência.

IV – Apelação do Ministério Público Estadual que se julga prejudicada.”

Nas razões do especial, sustenta a Recorrente que o acórdão objurgado afrontou os arts. 1^a da Lei n. 3.577/1959, 1^a, §§ 1^a e 2^a, do Decreto-Lei n. 1.572/1977, e 275, § 1^a, do Regulamento do Decreto n. 72.771/1973, argumentando a não-ocorrência da isenção fiscal, em face da revogação da legislação que antes a concedera.

Aponta, ainda, divergência jurisprudencial.

Foram ofertadas contra-razões pela manutenção do **decisum a quo**.

Admitido o recurso especial, subiram os autos a esta Casa de Justiça, com sua inclusão em pauta para julgamento, o que faço agora.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): O recurso especial em exame merece ser conhecido. Há prequestionamento da matéria jurídica infraconstitucional alegada como violada. A divergência jurisprudencial foi suficientemente demonstrada. Esses pressupostos serão, de modo pormenorizado, a seguir demonstrados.

O juízo monocrático julgou improcedentes embargos à execução apresentados pela recorrida, Fundação Deraldo Guimarães, sob as razões que, de modo resumido, passo a alinhar:

a) a Embargante não comprovou, nem na esfera administrativa, nem na judicial, os requisitos previstos no art. 14 do CTN, pelo que “não se pode afirmar que seja isenta, ou na expressão técnica correta, possua imunidade tributária **ex vi** do artigo 150, VI, c, da CF, e art. 14 do CTN” (fl. 165).

O acórdão recorrido, de modo contrário, entendeu que a Recorrida, por ser uma entidade beneficente de assistência social reconhecida como de utilidade pública federal e municipal, goza de isenção fiscal, pelo que considerou extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais devidas a partir de 25.7.1981, de acordo com a Lei n. 9.429, de 26.12.1996.

Sem razão, a meu pensar, o acórdão recorrido.

O reconhecimento pela sentença de 1ª grau de que os pressupostos exigidos pelo art. 14 do CTN não foram comprovados afasta, só por esse fato, o gozo da isenção pretendida.

Essa exigência decorre do sistema jurídico tributário criado para o gozo de isenções de contribuições previdenciárias patronais das entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública.

A evolução legislativa a respeito está a demonstrar o acerto da decisão de 1ª grau quando rejeitou os embargos do devedor.

A Lei n. 3.577, de 4.7.1959 e o Decreto-Lei n. 1.572, de 1.9.1977, ao cuidarem do assunto, expressaram-se no sentido de que (fls. 245/246):

“Lei n. 3.577/1959:

‘Art. 1º. Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadorias e Pensões as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de sua diretoria não percebam remuneração.

Art. 2º. As entidades beneficiadas pela isenção instituída pela presente lei ficam obrigadas a recolher aos institutos, apenas, a parte devida pelos seus empregados, sem prejuízo dos direitos aos mesmos conferidos pela legislação previdenciária.’

Decreto-Lei n. 1.572/1977:

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

§ 1º. A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo

Governo Federal até a data da publicação deste decreto-lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e *esteja isenta daquela contribuição*.

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

Revelam os citados normativos, que o Decreto-Lei n. 1.572, de 1.9.1977, com eficácia imediata, revogou a Lei n. 3.577/1959, ressaltando, contudo, as situações constituídas até o seu advento, desde que configurados exigidos por lei.

Assim, se a Recorrida não está abrangida pela ressalva supra-assinalada, deverá submeter-se às novas disposições legais para o gozo da isenção.

Em consequência, como é o caso em análise, por ter sido revogada a isenção genérica, sem que a Recorrida dela viesse a usufruir, porque ao tempo em que vigorou a lei faltava-lhe requisito essencial para tal fim, é claro que nenhum direito surgiu a lhe beneficiar.

Com razão, portanto, o Instituto-recorrente ao afirmar (fls. 247/252):

“No tocante às ressalvas legais, para efeito da sobrevivência do benefício, isenção, ainda sob o império da lei nova, o texto do Decreto-Lei n. 1.572/1977, se apresenta definido contemplando as seguintes hipóteses:

1) instituição que esteja no gozo da isenção concedida com base na Lei n. 3.577/1959, reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até 10 de setembro de 1977 e portadora de certificado de filantropia com validade por prazo indeterminado (§ 1º do art. 1º do Decreto-Lei n. 1.572/1977);

2) instituição em gozo de isenção, portadora de certificado de filantropia provisória, cujo prazo de validade ainda não estivesse expirado, desde que tivesse requerido, ou viesse a requerer, no prazo de 90 dias, a partir da vigência do Decreto-Lei n. 1.572/1977, ou seja, até 30 de novembro de 1977, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal (§ 2º);

3) instituição em gozo de isenção, ainda que tenha expirado o prazo de vigência do certificado de filantropia provisória, desde que tivesse requerido, ou viesse a requerer, dentro do mesmo prazo de 90 dias, ou seja, até 30 de novembro de 1977, tanto a renovação daquele certificado quanto o reconhecimento como de utilidade pública federal, ambas as condições necessárias (§ 3^a).

O exame dessas hipóteses evidencia que o legislador decidiu ressaltar apenas a situação daquelas entidades que já tinham sido beneficiadas com a isenção, e não também a daquelas que, embora eventualmente pudessem preencher os requisitos previstos na Lei n. 3.577/1959, não gozassem efetivamente da isenção.

O prazo fixado no Decreto-Lei n. 1.572/1977 se destinou a possibilitar que as entidades que já estivessem usufruindo da isenção em 1^a de setembro de 1977, mas que fossem possuidoras, apenas de certificados provisórios de filantropia, em vigor ou com prazo expirado, pudessem requerer os certificados definitivos e o reconhecimento de suas entidades como de utilidade pública federal.

A toda evidência, não teve em mira o legislador do Decreto-Lei n. 1.572/1977 ensejar a concessão de novas isenções, até porque sua própria motivação e razão de ser consistiu em evitar a evasão da receita previdenciária, dada a crescente ampliação do universo dos pretendentes à isenção.

Essa inteligência do disposto no Decreto-Lei n. 1.572/1977 ressalta da simples leitura do seu texto, onde se fala, reiteradamente nos §§ 1^a e 2^a do artigo 1^o, de entidade que ‘... e esteja isenta daquela contribuição’ (§ 1^a), e ‘que esteja no gozo de isenção’ (§ 2^a); enquanto o § 3^a ressalva que as entidades – evidentemente as já contempladas com a isenção – cujos certificados provisórios de fins filantrópicos já tivessem expirado, poderiam requerer no prazo de 90 dias o reconhecimento como de utilidade pública e a renovação do certificado de filantropia.

A tese tem a adesão do egrégio Tribunal Federal de Recursos, conforme Acórdãos AMS n. 92.020-RJ e AMS n. 92.733-PE, que tinham as seguintes ementas:

AMS n. 92.020-RJ

‘Ementa: Mandado de segurança. Instituição filantrópica. Isenção da quota patronal. Lei n. 3.577, de 1959.

Ao revogar a Lei n. 3.577, de 1959, o Decreto-Lei n. 1.572, de 1977, foi taxativo em assegurar o benefício isencional tão-somente à entidade reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, até a data de seu advento, ou que tivesse requerido ou viesse a requerer esse reconhecimento dentro de noventa dias de sua vigência, e, numa e noutra hipótese, que já estivesse no gozo de isenção.’

AMS n. 92.733-PE

‘Ementa: Mandado de segurança. Instituição filantrópica. Isenção da quota patronal. Lei n. 3.577, de 1959.

Ao revogar a Lei n. 3.577, de 1959, o Decreto-Lei n. 1.572, de 1977, foi taxativo em assegurar o benefício isencional tão-somente à entidade reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, até a data de seu advento, ou que tivesse requerido ou viesse a requerer esse reconhecimento dentro de noventa dias de sua vigência, e, numa e noutra hipótese, que já estivesse no gozo de isenção.’

Cabe, ainda, transcrever trechos do voto proferido do Ministro Miguel Jeronymo Ferrante, do Tribunal Federal de Recursos, na Apelação em Mandado de Segurança n. 92.733-PE, da qual foi relator:

‘Assim, de plano, ressei que somente aquelas entidades no gozo da isenção a 1ª de setembro de 1977, data da vigência do referido Decreto-Lei n. 1.572, é que ficou assegurada a continuidade do benefício. O texto legal não dá margem a qualquer dúvida quanto a esse ponto. (...)

De qualquer sorte, ao revogar a Lei n. 3.577, o Decreto-Lei n. 1.572 foi taxativo em assegurar o benefício tão-somente à entidade reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, até a data de seu advento, ou que tivesse requerido ou viesse a requerer esse reconhecimento dentro de 90 dias de sua vigência. E, numa e noutra hipótese, que já estivesse no gozo da isenção.

Ora, a esse enfoque, à verificação dos elementos trazidos à colação, constata-se que a Impetrante jamais gozou do benefício isencional que pleiteia. Informa a autoridade impetrada:

‘Deflui-se, sem muito esforço, que a contar daquela data, porém, (1^a de setembro de 1977) a entidade que nunca houvesse gozado da isenção (como é o caso da Impetrante), não mais poderia – e nem poderá obtê-la.’ (...)

É verdade que a 3 de maio de 1977 – ainda na vigência da Lei n. 3.577 – requereu ao Governo Federal a declaração de utilidade pública. Mas, o fato é irrelevante, pois, na ocasião – enfatize-se – não gozava da isenção que ora persegue, sendo de notar que somente a 14 de março de 1980 foi expedido a seu favor o certificado provisório de entidade de fins sociais.

Também, não lhe socorre a pretensão o fato de ter sido considerada, posteriormente, de utilidade pública federal, porquanto, como obtempera com propriedade a ilustrada Subprocuradoria Geral da República, ‘fatos posteriores alteradores de situações não têm o condão de transmudar o pedido pretérito, pelo que a documentação distancia-se da relação jurídica, posta na impetração’.

Assim, resumindo, a situação da Impetrante não se enquadra em qualquer das ressalvas do art. 1^o do Decreto-Lei n. 1.577, de 1977: ao advento desse diploma legal não era reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, não era portadora então do certificado de entidade filantrópica, não estava no gozo do benefício isencional que persegue. Daí resulta imune de censura a sentença recorrida, de cuja fundamentação destaco:

‘O Decreto n. 83.081, respeitando, pois, direitos adquiridos, tratou de situações de isenção, sem, no entanto, criá-las. Se não se enquadra a situação da Impetrante no caso do artigo 68 ou de seu § 1^o, como de fato assim ocorre, pois não era beneficiada com tal isenção com a Lei n. 3.577, não há como reconhecer-se-lhe tal isenção. A disciplina da situação de isenção não é outorga de isenção. Não tem a Impetrante direito adquirido algum a ser protegido, pois, de quando da revogação da Lei n. 3.577, não era beneficiada com tal isenção previdenciária patronal.’

Ora, a situação da Autora não diverge da enfocada no caso da AMS n. 92.733-PE, do TFR, como se viu do relato da espécie.

Assim, somente as entidades que estavam em gozo de isenção, na data do advento do Decreto-Lei n. 1.572, de 1^a de setembro de 1977, *continuaram a gozar da isenção*, obedecidas as condições impostas pelo legislador nos parágrafos do artigo 1^a do Decreto-Lei n. 1.572, de 1^a de setembro de 1977, já que este diploma legal não deferiu qualquer isenção, apenas, ressaltou as que vinham gozando para continuarem a gozar, atendidas as condições estabelecidas no decreto-lei revogado.

Exposta, assim, a situação do assunto discutido, resta seu exame para o fim de demonstrar a insustentabilidade do acórdão recorrido, pela inobservância de preceitos expressos de lei.

O acórdão recorrido consigna que a isenção, prevista na Lei n. 3.577/1959, revogada pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977, não haveria necessidade de reconhecimento expresso e que o art. 275, § 1^a, do Decreto n. 72.771/1973, não poderia criar para o direito subjetivo um pressuposto não existente, fl. 251, e o requerimento somente veio a ser exigido com a eficácia pretendida com o art. 55, § 1^a, da Lei n. 8.212/1991'."

Considere-se, outrossim, que a isenção em análise é condicionada. Ela, ao ser concedida por lei, exige que, para o seu gozo, a entidade filantrópica obedeça a condições como:

a) ser reconhecida, por quem de direito, como entidade de fins filantrópicos; b) ser de utilidade pública; c) os membros da diretoria não percebam qualquer remuneração.

Por essas exigências da lei concessiva da isenção, o art. 275, § 1^a, do Regulamento aprovado pelo Decreto n. 72.771, de 6 de setembro de 1973, estabeleceu (fls. 252/253):

"Art. 275. A entidade de fins filantrópicos, para gozar da isenção prevista na Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, deverá apresentar ao INPS o certificado em que seja como tal declarada pelo Conselho Nacional do Serviço Social do Ministério da Educação e Cultura.

§ 1^a. A isenção será efetivada a contar do mês em que a interessada formalizar no INPS sua pretensão, acompanhada dos elementos pelos quais faça prova de que preenche os requisitos indicados no parágrafo seguinte e será suspensa, a qualquer tempo, quando for apurado que deixou de satisfazer qualquer daqueles requisitos, notificado o Conselho Nacional do Serviço Social."

Há, ainda, a desfavorecer a pretensão da Recorrida, a comprovação do fato de ela não ter promovido oportunamente as medidas a que estava obrigada para o gozo da isenção. Não requereu o benefício ao INPS, condição essa considerada essencial para que, por decisão administrativa, fosse a instituição dispensada do pagamento da contribuição devida pelos empregadores à Previdência Social.

Por esses motivos, o recurso, pela letra **a**, merece provimento.

Em harmonia com o acima concluído estão, também, os acórdãos divergentes apresentados pelo Recorrido para sustentar o conhecimento do recurso pela letra **c**.

A fundamentação do Recorrente para demonstrar a viabilidade jurídica da sua pretensão pelo provimento do recurso está, a meu pensar, correta.

Tenho-a como integrante desse voto, pelo que a transcrevo (fls. 255/265):

“O v. acórdão recorrido divergiu, frontalmente, dos arestos paradigmas citados que tratam de matéria igual à debatida nestes autos, como se verá da demonstração analítica do confronto dos julgados.

E dando cumprimento ao disposto no art. 255 do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, resta conferir, analiticamente, os trechos semelhantes da matéria em que divergem entre si na solução.

No v. acórdão recorrido do TRF – 1ª Região, deu provimento ao recurso do ora recorrido, nos termos do voto do Relator, consigna:

‘VOTO

O Sr. Juiz Cândido Ribeiro (Relator):’

Acontece que restou comprovada a condição de entidade filantrópica anteriormente à data do suposto débito previdenciário, uma vez que, ao expedir a certidão de entidade filantrópica em 28.2.1990, o Presidente do Conselho Nacional de Serviço Social deixou consignados recursos, na Apelação em Mandado de Segurança n. 92.733-PE, divergentemente do acórdão recorrido, consigna que somente as entidades que estavam em gozo de isenção em 1ª de setembro de 1977, é que poderiam continuar a receber o benefício de isenção, o que demonstra que a isenção da Lei n. 3.577/1959 não era automática:

‘Assim, de plano, ressei que somente aquelas entidades no gozo da isenção a 10 de setembro de 1977, data da vigência do referido Decreto-Lei n. 1.572, é que ficou assegurada a continuidade do benefício. O texto legal não dá margem a qualquer dúvida quanto a esse ponto. (...)

De qualquer sorte, ao revogar a Lei n. 3.577, o Decreto-Lei n. 1.572, foi taxativo em assegurar o benefício tão-somente à entidade reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, até a data de seu advento, ou que tivesse requerido ou viesse a requerer esse reconhecimento dentro de 90 dias de sua vigência. E, numa e noutra hipótese, que já estivesse no gozo da isenção.

Ora, a esse enfoque, à verificação dos elementos trazidos à colação, constata-se que a Impetrante jamais gozou do benefício isencional que pleiteia. Informa a autoridade impetrada:

‘Deflui-se, sem muito esforço, que a contar daquela data, porém, (1^a de setembro de 1977) a entidade que nunca houvesse gozado da isenção (como é o caso da Impetrante), não mais poderia – e nem poderá obtê-la.’ (...)

que ‘o presente certificado substitui o anterior, concedido em sessão realizada no dia 10 de abril de 1974, julgamento do Processo n. 213.529/1974 (fls. 20 e 216). Por outro lado, de se ressaltar, acerca do reconhecimento da Apelante como de utilidade pública federal, que o Decreto n. 98.315/1989, que declarou como sendo de utilidade pública a Fundação Deraldo Guimarães, referiu-se ao ‘Processo MJ n. 63.508/1969’ (fl. 26). Assim sendo, dúvida não resta que o órgão previdenciário não poderia exigir da ora apelante contribuições, uma vez que o próprio art. 68, § 1^a, do Decreto n. 83.081/1979, assegurou à entidade que requereu a renovação do certificado provisório do então CNSS, o benefício da isenção, até que a autoridade deliberasse sobre o assunto.

De se ressaltar que a Lei n. 9.429, de 26.12.1996, bem como a Resolução do CNAS n. 9, de 21.1.1997 extinguiu os créditos decorrentes de contribuições sociais devidas, a partir de 25 de julho de 1981, pelas entidades beneficentes de assistência social que, nesse período, tenham cumprido o disposto no art. 55 da Lei n. 8.212/1991. Reconhecido o cumprimento dos requisitos, entendendo que estão extintos os supostos créditos previdenciários.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso da Embargante, julgando prejudicado o apelo do Ministério Público Estadual, invertendo-se os ônus sucumbenciais.’

É como voto.

(acórdão recorrido)

Observa-se que o acórdão recorrido do TRF-1ª Região consigna que concede a isenção, pois considera que ela era automática e não precisaria de requerimento ao INPS.

Por outro lado, o acórdão paradigma do TFR, voto proferido do Ministro Miguel Jeronimo Ferrante, do Tribunal Federal de Recursos. É verdade que a 3 de maio de 1977 – ainda na vigência da Lei n. 3.577 – requereu ao Governo Federal a declaração de utilidade pública. Mas, o fato é irrelevante, pois, na ocasião – enfatize-se – não gozava da isenção que ora persegue, sendo de notar que somente a 14 de março de 1980 foi expedido a seu favor o certificado provisório de entidade de fins sociais.

Também, não lhe socorre a pretensão o fato de ter sido considerada, posteriormente, de utilidade pública federal, porquanto, como obtempera com propriedade a ilustrada Subprocuradoria Geral da República, ‘fatos posteriores alteradores de situações não têm o condão de transmutar o pedido pretérito, pelo que a documentação distanciar-se da relação jurídica, posta na impetração’.

Assim, resumindo, a situação da Impetrante não se enquadra em qualquer das ressalvas do art. 1ª do Decreto-Lei n. 1.577, de 1977: ao advento desse diploma legal não era reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, não era portadora então do certificado de entidade filantrópica, não estava no gozo do benefício isencional que persegue. Daí resulta imune de censura a sentença recorrida, de cuja fundamentação destaco:

‘O Decreto n. 83.081, respeitando, pois, direitos adquiridos, tratou de situações de isenção, sem, no entanto, criá-las. Se não se enquadra a situação da Impetrante no caso do artigo 68 ou de seu § 1ª, como de fato assim ocorre, pois não era beneficiada com tal isenção com a Lei n. 3.577, não há como reconhecer-se-lhe tal isenção. A disciplina da situação de isenção não é

outorga de isenção. Não tem a Impetrante direito adquirido algum a ser protegido, pois, de quando da revogação da Lei n. 3.577, não era beneficiada com tal isenção previdenciária patrimonial.' (AMS n. 92.733-PE, Sexta Turma do TFR, Relator Ministro Miguel Jeronimo Ferrante, julg. 25.10.1982).

Os demais acórdãos paradigmas são no mesmo sentido do acórdão transcrito do TFR na AMS n. 92.733-PE e, conseqüentemente, dissentem do acórdão recorrido:

'Ementa: Embargos à execução fiscal. Entidade de fins filantrópicos. Declaração de utilidade. Isenção de contribuições previdenciárias. Incabimento.

1. É imprescindível à isenção do pagamento de contribuições previdenciárias que, dentre outros requisitos, a instituição tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal e possua o certificado de entidade de fins filantrópicos fornecido pelo Conselho Nacional do Serviço Social (Decreto-Lei n. 1.572/1977 e art. 153 do Decreto n. 89.312/1984).

*2. Referindo-se o débito exequendo a período anterior ao reconhecimento da utilidade pública e filantrópica, incabível a isenção, a qual não opera efeitos **ex tunc**.*

3. Apelação improvida.'

Bem andou a decisão monocrática na análise da matéria.

A legislação aplicável à espécie isenta do pagamento das contribuições em tela as instituições que, dentre outros requisitos, sejam reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal e portadoras de certificado de entidade de fins filantrópicos fornecido pelo Conselho Nacional do Serviço Social (Decreto-Lei n. 1.572/1977 e art. 153 do Decreto n. 89.312/1984).

A Instituição-apelante anexou ao recurso documentos que demonstram haver sido reconhecida sua utilidade pública por Decreto de 14.9.1993 (fl. 56) e deferido certificado de filantropia em 1995 (fls. 57/58). As contribuições em execução, porém, referem-se ao ano de 1986, tornando-se incabível o reconhecimento de isenção, a qual não opera efeitos **ex tunc**.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer da apelação para negar-lhe provimento.’ (AC n. 96.04.50916-0-RS, TRF – 4ª Região, DJU de 18.2.1998).

‘Ementa: Previdenciário. Entidade de fins filantrópicos.

Não é suficiente, para o gozo de isenção da contribuição previdenciária, o simples reconhecimento, pelo Conselho Nacional do Serviço Social, da condição de entidade de fins filantrópicos, sendo essencial, para a concessão do favor, de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que a entidade haja sido reconhecida como de utilidade pública, por ato do Governo Federal. Segurança cassada.’

A Impetrante juntou à inicial prova do registro como entidade filantrópica no Conselho Nacional de Serviço Social e de que, em setembro de 1977, requerera declaração de utilidade pública federal (fl. 27).

Tem-se, assim, que, mesmo se deferido tal requerimento, fato do qual não há prova nos autos, à época a que se referia a exigência contra a qual se insurgiu, isto é, de setembro de 1975 a agosto de 1976 (fl. 8), não contava a Impetrante com reconhecimento de utilidade pública federal, requisito essencial para gozo do favor, de acordo com a jurisprudência referida, e que não é suprido pelo reconhecimento como entidade de fins filantrópicos.’ (AMS n. 86.562-RJ, TFR, Relator Ministro Armando Rolemberg, julgamento 24.8.1983).

‘Tributário. Contribuição patronal. Hospital. Isenção. Decreto-Lei n. 1.572/1977.

Ao revogar a Lei n. 3.577, o Decreto-Lei n. 1.572/1977 manteve a isenção da contribuição patronal apenas em relação às entidades já reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de sua publicação (1.9.1977) e que fossem portadores de certificado de fins filantrópicos, com validade por prazo indeterminado e estivessem no gozo da isenção.

Não satisfazendo a tais requisitos, a entidade não faz jus à isenção.’

De fato, esse diploma realmente isentava as instituições filantrópicas da obrigatoriedade de recolhimentos previdenciários. Mas o Decreto-Lei n. 1.572, de 1^a de setembro de 1977, o revogou, mantendo o favor fiscal apenas em relação às entidades que já tinham sido reconhecidas de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de sua publicação (1.9.1977), e fossem portadoras de certificado de entidade de fins filantrópicos, com validade, por prazo indeterminado e estivessem no gozo da isenção.

Como bem salientou o juiz **a quo** o Hospital-embargante não satisfaz ao primeiro dos requisitos elencados, pois até a presente data ainda não foi reconhecido como entidade de utilidade pública pelo Governo Federal. (AC n. 93.02.04361-4-RJ, TRF-2^a Região, DJU de 15.3.1994).

Assim, ficou bem caracterizado o dissídio, na forma do art. 255 do Regimento Interno do STJ, onde se indicou os trechos que identificam ou assemelhem as hipóteses em confronto, fazendo-se a demonstração analítica da divergência, pois foram diversas as soluções, como se demonstrou acima, para a mesma questão sobre a isenção prevista na Lei n. 3.577/1959, com a alteração prevista no Decreto-Lei n. 1.572/1977.

Divergentemente do acórdão recorrido, os arestos paradigmas consignam que somente as entidades que estavam em gozo de isenção em 1^a de setembro de 1977, é que poderiam continuar a receber o benefício de isenção, o que demonstra que a isenção da Lei n. 3.577/1959 não era automática, conforme apontou a decisão recorrida:

‘Assim, de plano, ressei que somente aquelas entidades no gozo da isenção a 1^a de setembro de 1977, data da vigência do referido Decreto-Lei n. 1.572, é que ficou assegurada a continuidade do benefício. O texto legal não dá margem a qualquer dúvida quanto a esse ponto. (...)

De qualquer sorte, ao revogar a Lei n. 3.577, o Decreto-Lei n. 1.572, foi taxativo em assegurar o benefício tão-somente à entidade reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, até a data de seu advento, ou que tivesse requerido ou viesse a requerer esse reconhecimento dentro de 90 dias de sua vigência. E, numa e noutra hipótese, que já estivesse no gozo da isenção.

Ora, a esse enfoque, à verificação dos elementos trazidos à

colação, constata-se que a Impetrante jamais gozou do benefício isencional que pleiteia. Informa a autoridade impetrada (...):

‘É verdade que a 3 de maio de 1977 – ainda na vigência da Lei n. 3.577 – requereu ao Governo Federal a declaração de utilidade pública. Mas, o fato é irrelevante, pois, na ocasião – enfatize-se, não gozava da isenção que ora persegue, sendo de notar que somente a 14 de março de 1980 foi expedida a seu favor o certificado provisório de entidade de fins sociais.

Também, não lhe socorre a pretensão o fato de ter sido considerada, posteriormente, de utilidade pública federal, porquanto, como obtempera com propriedade a ilustrada Subprocuradoria Geral da República, ‘fatos posteriores alteradores de situações não têm o condão de transmudar o pedido pretérito, pelo que a documentação distancia-se da relação jurídica, posta na impetração.’

Assim, resumindo, a situação da Impetrante não se enquadra em qualquer das ressalvas do art. 1^a do Decreto-Lei n. 1.577, de 1977: ao advento desse diploma legal não era reconhecida de utilidade pública pelo Governo Federal, não era portadora então do certificado de entidade filantrópica, não estava no gozo do benefício isencional que persegue.’ (AMS n. 92.733-PE, Sexta Turma do TFR, Relator Ministro Miguel Jeronymo Ferrante, julg. 25.10.1982).

Pedido

Assim, requer seja conhecido e provido o recurso, interposto nos termos das alíneas a e c do inciso III do art. 105 da Constituição Federal, e na forma regimental, para reexaminar e reformar a decisão recorrida, que, ao manter a sentença, que reconheceu a isenção ‘apenas em função dos requisitos do art. 1^a da Lei n. 3.577/1959 ... o requerimento ao INSS somente veio a ser exigido, com a eficácia pretendida na apelação, com o art. 55, § 1^a, da Lei n. 8.212/1991...’ (fl. 251), que, além de dissentir dos arestos paradigmas, do Tribunal Federal de Recursos, proferidos na AMS n. 92.733-PE, Relator Ministro Miguel Jeronymo Ferrante, julg. 25.10.1982, e AMS n. 86.562-RJ, TFR, Relator Ministro Armando Rolemborg, julg. 24.8.1983, do Tribunal Regional Federal – 2^a Região, proferido na Apelação Cível n.

93.02.04.361-4-RJ, Relator Desembargador Federal Clélio Erthal, DJU de 15.3.1994, e do Tribunal Regional Federal-4ª Região, na AC n. 96.0544.50916-0-RS, Relator Juiz Fábio Bittencourt da Rosa, DJU de 18.2.1998, violou:

– o artigo 1ª da Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, visto que a isenção ali concedida não era geral e automática, mas, pelo contrário, condicionada ao preenchimento de certos requisitos, e a sua fruição dependia de requerimento à Autarquia previdenciária, na forma do art. 275, § 1ª, do Decreto n. 72.771/1973, e do art. 179 do CTN;

– o artigo 275, § 1ª, do Regulamento, aprovado pelo Decreto n. 72.771, de 6 de setembro de 1973, pois este dispositivo exigia, para obtenção do gozo da isenção, o requerimento ao INPS, acompanhada dos elementos pelos quais as interessadas faziam prova que preenchiam os requisitos para fazer jus ao benefício isencional, não prosperando o fundamento do acórdão ora recorrido no sentido de que ele não poderia prevalecer, pois está em consonância com a exigência contida no art. 179 do CTN;

– o artigo 1ª, §§ 1ª e 2ª, do Decreto-Lei n. 1.572, de 1.9.1977, visto que esses dispositivos não concederam qualquer nova isenção, apenas ressalvou a continuidade do benefício concedido na vigência da Lei n. 3.577/1959 daquelas instituições que já estavam em gozo do benefício, e a Recorrida, como não estava em gozo da isenção, não poderia ser beneficiada pelo decreto-lei revogador do benefício’.”

Diante do exposto, dou provimento ao recurso, invertendo os ônus sucumbenciais.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 316.718 – PR

(Registro n. 2001.0040423-5)

Relator: Ministro José Delgado
Recorrente: Trajano e Companhia Ltda
Advogado: Marco Antônio Guimarães

Recorrido: Conselho Regional de Farmácia do Estado do Paraná – CRF-PR

Advogados: Rodrigo Menezes e outro

EMENTA: Administrativo – Drogarias e farmácias – Fiscalização – Competência do Conselho Regional de Farmácia – Responsável técnico em horário integral – Aplicação de multa – Caráter de sanção pecuniária – Inaplicabilidade de sua fixação nos moldes do art. 1º da Lei n. 6.205/1975 (valor monetário).

1. Recurso especial interposto contra v. acórdão que, em ação mandamental, reconheceu a competência do Conselho Regional de Farmácia – CRF – para fiscalizar e aplicar as penalidades no caso de infrações cometidas pelos estabelecimentos que não cumprirem a obrigação legal de manter um responsável técnico em horário integral.

2. Irresignação recursal no sentido de que compete à Vigilância Sanitária, e não ao CRF, impor ao estabelecimento a penalidade decorrente do fato desta não manter, durante todo o horário de funcionamento, responsável técnico habilitado e registrado no Conselho Regional.

3. Inexistência da alegada incompetência do Conselho Regional de Farmácia para promover a fiscalização e punição devidas, uma vez que o art. 24 da Lei n. 3.820/1960, que cria os Conselhos Federal e Regionais de Farmácia, é claro ao estatuir que farmácias e drogarias devem provar, perante os Conselhos, terem profissionais habilitados e registrados para o exercício de atividades para os quais são necessários, cabendo a aplicação de multa aos infratores ao Conselho Regional respectivo.

4. As penalidades aplicadas têm amparo no art. 10, c, da Lei n. 3.820/1960, que dá poderes aos Conselhos Regionais para fiscalizar o exercício da profissão e punir as infrações.

5. A Lei n. 5.991/1973 impõe obrigação administrativa às drogarias e farmácias no sentido de que “terão, obrigatoriamente, a assistência de técnico responsável, inscrito no Conselho Regional de Farmácia, na forma da lei” (art. 15), e que “a presença do técnico responsável será obrigatória durante todo o horário de funcionamento do estabelecimento” (§ 1º).

6. Sendo as multas sanções pecuniárias, a vedação contida na

Lei n. 6.205/1975, de considerar “valores monetários em salários mínimos”, não as atingiu. Somente o Decreto-Lei n. 2.351/1978 submeteu as penalidades estabelecidas em lei à vinculação ao salário mínimo de referência, situação que permaneceu até a edição da Lei n. 7.789/1989, que extinguiu o salário mínimo de referência, voltando à antiga denominação, ou seja, pelo art. 1º da Lei n. 5.724/1971, que anteriormente tinha dado nova redação ao parágrafo único do art. 24 da Lei n. 3.820/1960.

7. Inocorrência de ilegalidade nas multas aplicadas, visto que não ultrapassam o limite legal estabelecido pelo art. 1º da Lei n. 5.724/1971.

8. O colendo Supremo Tribunal Federal, mesmo apreciando demandas penais, pronunciou-se sobre a matéria jurídica de fundo aqui discutida (aplicação de multa com sanção pecuniária e não como valor monetário).

9. Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Garcia Vieira, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília-DF, 12 de junho de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente e Relator.

Publicado no DJ de 3.9.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: Cuida-se de recurso especial interposto por Trajano e Companhia Ltda, com fulcro no art. 105, III, a, da Carta Magna, contra acórdão que reconheceu a competência do Conselho Regional de Farmácia para fiscalizar e aplicar as penalidades no caso de infrações cometidas pelos estabelecimentos que não cumprirem a obrigação legal de manter um responsável técnico em horário integral. A decisão hostilizada está assim espelhada (fl. 279):

“Administrativo. Conselho Regional de Farmácia. Responsável técnico em estabelecimento farmacêutico. Exigibilidade. Art. 24 da Lei n. 3.820, e art. 15 da Lei n. 5.991. Multa. Valor.

– Sendo detentor, o Conselho profissional, de parcela do poder de polícia do Estado, lhe é dado, para o cumprimento da atribuição recebida, competência para a edição dos atos necessários à regulamentação dos procedimentos, e, obviamente, o mister fiscalizatório. O mero aspecto formal, traduzido pela contratação de profissional, não realiza os objetivos justificadores da existência dessa obrigação, sendo necessária a presença do profissional no estabelecimento. A previsão do valor da multa em salários mínimos, contida na Lei n. 5.724/1971, que alterou o art. 24 da Lei n. 3.820/1960, não foi afetada pela Lei n. 6.205/1975.”

Alega-se que a decisão impugnada violou os arts. 10 e 24 da Lei n. 3.820/1960, 44 da Lei n. 5.991/1973, 1ª e 2ª da Lei n. 6.205/1975, 1ª e 2ª do Decreto n. 75.704/1975, 2ª, § 1ª, do Decreto-Lei n. 2.351/1987, 3ª e 9ª da Lei n. 8.177/1991, 21 da Lei n. 8.178/1991, 10 da Lei n. 8.218/1991, e 1ª e 3ª da Lei n. 8.383/1991. Aponta, ainda, divergência jurisprudencial.

Em suma, argumenta a Recorrente que o Conselho-recorrido é incompetente para fiscalizar, licenciar ou incursionar sobre as condições de funcionamento dos estabelecimentos farmacêuticos, somente cabendo-lhe, quanto a tais estabelecimentos, a exigência de comprovação de farmacêutico responsável, devidamente registrado no Conselho Regional. Aduz que compete aos órgãos de vigilância sanitária a fiscalização do referido estabelecimento. Quanto à multa, afirma que o único índice para a sua aplicação é o valor de referência estatuído no Decreto n. 75.704/1975.

Ofertadas contra-razões pela manutenção do **decisum a quo**.

Admitido o recurso especial, subiram os autos a esta Casa de Justiça, com sua inclusão em pauta para julgamento, o que faço agora.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): Irresigna-se a Recorrente contra entendimento exposto pelo venerando acórdão que, em ação mandamental,

reconheceu a competência do Conselho Regional de Farmácia para fiscalizar e aplicar as penalidades no caso de infrações cometidas pelos estabelecimentos que não cumprirem a obrigação legal de manter um responsável técnico em horário integral.

Ambas as questões postas (competência do Conselho Regional e valor da multa) já passaram pelo crivo deste Relator.

Examinou-as separadamente.

Quanto à competência do Conselho-recorrido, externei meu entendimento no REsp n. 230.108-SC, julgado em 17.2.2000, DJU de 3.4.2000. Naquela oportunidade, desenvolvi os seguintes argumentos, **litteratim**:

“Não há direito líquido e certo a proteger a Empresa-recorrente. Com acerto está registrado às fls. 266/267:

‘As Impetrantes, na condição de drogarias/farmácias, foram autuadas pelo Conselho Regional de Farmácia porque não têm responsável técnico contratado para todo o horário de seu funcionamento. Disso dão conta os documentos de fls. 245/251, apresentados pela autoridade impetrada. Tal situação, aliás, não é negada pelas Impetrantes, ao ler-se o item 7 da petição inicial.

Procuram as Impetrantes atacar as autuações impugnadas com imputar-lhes dois vícios: incompetência e ausência de motivação (item 7 da petição inicial).

Afasto a alegada incompetência do Conselho Regional de Farmácia para promover a fiscalização e punição devidas, uma vez que o art. 24 da Lei n. 3.820, de 1960, que cria os Conselhos Federal e Regionais de Farmácia, é claro no estatuir que farmácias e drogarias devem provar, perante os Conselhos, terem profissionais habilitados e registrados para o exercício de atividades para os quais são necessários, cabendo a aplicação de multa aos infratores, pelo Conselho Regional respectivo.

Por outro lado, as autuações impugnadas foram devidamente motivadas, fazendo referência expressa ao fato de que os estabelecimentos não possuíam responsável técnico para os períodos nelas mencionados. Tal situação, motivadora das autuações, infringe obrigação administrativa imposta às drogarias e farmácias pelo art. 15 da Lei n. 5.991, de 1973, do seguinte teor:

‘Art. 15. A farmácia e a drogaria terão, obrigatoriamente, a assistência de técnico responsável, inscrito no Conselho Regional de Farmácia, na forma da lei.

§ 1º. A presença do técnico responsável será obrigatória durante todo o horário de funcionamento do estabelecimento.’

A propósito, já decidiu o Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

‘Administrativo. Conselho de Farmácia. Exigência de profissional.

1. Os estabelecimentos que manipulam e/ou revendem medicamentos, *farmácias e drogarias*, estão obrigados a manter permanentemente profissional farmacêutico (art. 15, Lei n. 5.991/1973, combinado com o art. 24 da Lei n. 3.820/1960).

2. Só é dispensável a exigência para os postos de medicamentos ou unidades volantes (art. 19) ou, temporariamente, pelo prazo de trinta dias (art. 17).

3. Apelo improvido’ (TRF da 1ª Região, Apelação Cível n. 94.01.02054-0-MA, Rel.ª Juíza Eliana Calmon, in DJU de 4.4.1994, Seção II, p. 13.820).’

A atuação da Vigilância Sanitária está circunscrita ao licenciamento do estabelecimento e a fiscalizá-lo no cumprimento de padrões sanitários relativos ao comércio exercido.

A decisão de 2º grau, conforme consta no seu voto-condutor, examinou a expansão da competência do Conselho Regional de Farmácia, interpretando, de modo adequado, a vontade do legislador.

Assim está lançado o pronunciamento destacado (fls. 297/298):

‘Trata-se de apelação em mandado de segurança pela qual as Apelantes, inconformadas com a v. sentença, que julgou procedentes as autuações das Impetrantes por infração ao art. 24, parágrafo único, da Lei n. 3.820/1960, ou seja, por não manterem responsável técnico em determinados horários de funcionamento.

Procuram as Impetrantes atacar as autuações impugnadas

com o argumento que faltam dois requisitos do ato administrativo: competência e motivação.

Ocorre, porém, que as penalidades aplicadas têm amparo legal no art. 10 da Lei n. 3.820/1960, que dá poderes à Impetrada para fiscalizar o exercício da profissão e punir as infrações:

‘Art. 10. As atribuições dos Conselhos Regionais são as seguintes:

a)...

b)...

c) fiscalizar o exercício da profissão, impedindo e punindo as infrações à lei, bem como enviando às autoridades competentes relatórios e documentos sobre os fatos que apurarem e cuja solução não seja de sua alçada.’

Em razão explícita na alegada norma, afasto a incompetência do Conselho Regional de Farmácia do Estado de Santa Catarina-SC.

Quanto ao requisito da motivação, não procede a alegação das Apelantes, pois as Impetrantes não possuíam responsável técnico para os períodos nelas mencionados.

Tal motivação está sob o pálio do art. 15 da Lei n. 5.991/1973:

‘Art. 15. A farmácia e drogaria terão, obrigatoriamente, a assistência de técnico responsável, inscrito no Conselho Regional de Farmácia, na forma da lei.

§ 1º. A presença do técnico responsável será obrigatória durante todo o horário de funcionamento do estabelecimento.’

Assim sendo, na falta de responsável técnico no período de funcionamento das farmácias e drogarias, não há falar em falta de motivação, já que tal situação infringe obrigação administrativa.’

Ora, em face da referida determinação legal, não há campo para se falar em ato praticado com ilegalidade, por ausência de competência.”

Dessa forma, continuo com o posicionamento acima registrado.

No que pertine ao valor da multa aplicado, eis o que afirmei no REsp n. 265.664-PR, julgado em 19.9.2000, DJU de 16.10.2000, **verbis**:

“Não obstante as bem lançadas argumentações da Recorrente, entendendo que a questão restou desvendada de forma adequada pelo egrégio Tribunal-recorrido. A ilustre Relatora explicou, de maneira correta, a demanda, conforme exalta do voto-condutor que transcrevo (fls. 191/192), **litteratim**:

‘As notificações de fls. 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28 e 29 são de 16.10.1997, 28.10.1997, 14.11.1997, 29.1.1998, 27.11.1997, 12.12.1997 e 19.1.1998, respectivamente, e julgaram procedentes infrações ao artigo 24 da Lei n. 3.820/1960, razão pela qual foram aplicadas as multas previstas no parágrafo único do artigo e lei supracitada com a redação que lhe deram as Leis n. 5.991/1973, 6.205/1975, o Decreto-Lei n. 2.351/1987, artigo 20, Lei n. 7.843/1989, artigo 2º e legislação posterior no valor de 222,08 Ufirs cada, por ter havido reincidência.

A parte-autora não discute tenha praticado as infrações que lhe são imputadas, nem a sua fixação em Ufir, mas a licitude da sua fixação em valor que estaria acima do limite legal.

Sobre o assunto, vale transcrever e adotar, pela costumeira precisão e clareza, o raciocínio do então Procurador da República José Luiz Borges Germano da Silva, hoje ilustre juiz desta Corte, quando emitiu parecer sobre o tema:

‘No caso em exame, a Impetrante foi autuada pela ausência de responsável técnico, conforme o disposto no art. 24 da Lei n. 3.820/1960, cujo parágrafo único, em sua redação original, dispunha:

‘Art. 24...

Parágrafo único. Aos infratores deste artigo será aplicada pelo respectivo Conselho Regional a multa de Cr\$ 500,00 (quinhentos cruzeiros) a Cr\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros).’

Posteriormente, este dispositivo foi alterado pela Lei n. 5.724/1971, **in verbis**:

‘Art. 1^º. As multas previstas no parágrafo único do art. 24 e inciso II do art. 3^º da Lei n. 3.820, de 11 de novembro de 1960, passam a ser de valor igual a 1 (um) salário mínimo a 3 (três) salários mínimos regionais, que serão elevados ao dobro no caso de reincidência.’

A Lei n. 6.205/1975 proibiu a vinculação de valores ao salário mínimo como fator de correção monetária, estabelecendo em seus artigos 1^º e 2^º que:

‘Art. 1^º. Os valores monetários com base no salário mínimo não serão considerados para quaisquer fins de direito.’

‘Art. 2^º. Em substituição à correção pelo salário mínimo, o Poder Executivo estabelecerá sistema especial de atualização monetária.’

Com fulcro nos dispositivos supratranscritos, foi expedido o Decreto n. 75.704/1975, de 8 de maio de 1975, que instituiu o valor de referência a ser utilizado como índice de atualização monetária (arts. 1^º e 2^º).

Entretanto, tal valor de referência não se aplica às multas administrativas, eis que elas não se constituem em fator inflacionário. Neste sentido já decidiu o Supremo Tribunal Federal, ainda que no respeitante às penas criminais (RTJ 91/303). Mas a lição também aqui se aplica. Da mesma forma e pelo mesmo fundamento, não se aplica às multas a vedação do artigo 3^º da Lei n. 7.789/1989, no sentido de que é proibida a vinculação ao salário mínimo para qualquer fim.

Assim, somente após doze anos depois, quando surgiu o Decreto-Lei n. 2.351/1987, determinando que os valores que estivessem fixados em função do salário mínimo passassem a ficar vinculados ao então criado salário mínimo de referência, é que foi alterado tal sistema.

Desta forma, as alterações posteriores aos valores de referência e maior valor de referência, contidas nas Leis n. 8.177/1991 e 8.178/1991, que não se aplica à multa em questão, porque ela ficara vinculada ao salário mínimo de referência e não ao referido valor de referência.

E isto ocorreu até o advento da Lei n. 7.789, de 3.7.1989, que no seu artigo 5^a, extinguiu o salário mínimo de referência que retornou à antiga denominação de salário mínimo. Daí que o texto da Lei n. 5.724/1971 foi restabelecido em sua original versão. Não há, entretanto, que se ver repriminção, mas mera evolução legislativa, alterando um texto legal que sempre vigorou.’

É de se salientar que por ocasião da edição da Lei n. 5.724/1971 a economia nacional se indexava pelo salário mínimo. Com o advento da Lei n. 6.205 houve impedimento de considerar ‘valores monetários em salários mínimos’, mas a multa é sanção pecuniária e não valor monetário, permanecendo inalterada a situação das multas. Só o Decreto-Lei n. 2.351/1987 submeteu as penalidades estabelecidas em lei à vinculação com o salário mínimo de referência, assim permanecendo até a edição da Lei n. 7.789/1989, que extinguiu o salário mínimo de referência, voltando à antiga denominação.

É na verdade indiferente fixar a multa em Ufir, ou MVR, elas são pagas na moeda nacional, nasceram indexadas. Devem ficar dentro do limite legal da Lei n. 5.724/1971, artigo 1^a, de um a três salários mínimos, em dobro, no caso de reincidência, e as multas aplicadas, assim, estão dentro do limite, pois não ultrapassam dois salários mínimos (222,08 Ufirs – R\$ 216,97).’

Corroborando a tese acima sufragada, registro que o colendo Supremo Tribunal Federal, mesmo apreciando demandas penais, pronunciou-se sobre a matéria jurídica de fundo aqui discutida (aplicação de multa com sanção pecuniária e não como valor monetário). Confirmam-se:

‘Entorpecente. Pena pecuniária (art. 281 do Código Penal).

– Não a desvinculou do salário mínimo, e muito menos a extinguiu, a Lei n. 6.205, de 29.4.1975, que tem fins econômicos, e não guarda pertinência com sanção penal.

– Jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal nesse sentido.

– Precedentes.

– RECR conhecido e provido.’ (RECR n. 88.818-RJ, Rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ Vol. 86/02, p. 718).

‘Pena pecuniária. Entorpecente.

– A multa prevista no artigo 281 do Código Penal, com a redação de lei posterior, não foi revogada pela Lei n. 6.205, de 29.4.1975, que descaracterizou o salário mínimo como fator de correção monetária.

– Recurso extraordinário conhecido e provido.’ (RECR n. 89.556-RJ, Rel. Min. Leitão de Abreu, DJ de 28.12.1978).

‘Entorpecente (CP, art. 281). Pena de multa.

– Sua fixação, tal como consta da lei, já que inaplicável, em matéria de sanção penal, a Lei n. 6.205, de 29.4.1975, que descaracterizou o salário mínimo como valor monetário.

– Recurso extraordinário conhecido e provido.’ (RECR n. 86.677-RJ, Rel. Min. Bilac Pinto, DJ de 2.12.1977).

‘Código Penal, art. 281.

– Válida a fixação de sanção pecuniária, com base no salário mínimo.

– Inaplicabilidade, ao caso, do disposto no art. 1^a da Lei n. 6.025/1975.

– Aplicação cumulativa de pena corporal e pecuniária.

– Recurso extraordinário conhecido e provido.’ (RECR n. 86.284-RJ, Rel. Min. Rodrigues Alckmin, DJ de 29.4.1977).

‘Porte de substância entorpecente.

– Inocorrência de negativa de vigência ao art. 1^a da Lei n. 6.205/1975, cuja proibição visa a fins econômicos, impedindo que a variação do salário mínimo se constitua, em virtude de vinculação legal, em fator inflacionante, o que não ocorre quando se trata de determinação do valor de sanção pecuniária criminal.

– Inexistência de dissídio jurisprudencial apto ao conhecimento de recurso extraordinário, que se destina à uniformização

da interpretação de leis federais, o que não ocorre quando, apreciando a prova diante de circunstâncias assemelhadas, dois acórdãos concluem – o que ainda é matéria de fato – divergentemente sobre a existência do fato delituoso.

– Recurso extraordinário não conhecido.’ (RECR n. 84.335-SC, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 20.8.1976).”

Por tais razões, *nego* provimento ao recurso.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 319.127 – DF

(Registro n. 2001.0046489-0)

Relator: Ministro Garcia Vieira
Recorrente: Mesbla Lojas de Departamentos S/A
Advogados: André de Barros Pereira e outros
Recorrida: Fazenda Nacional
Procuradores: José Nazareno Santana Dias e outros

EMENTA: Processual Civil – Apelação – Julgamento – Omissão acerca de questionamento suscitado nas razões recursais – Embargos de declaração opostos com o objetivo de prequestionamento – Rejeição – Fundamento inconsistente – Violação ao artigo 535 do CPC.

Suscitada, nas razões recursais da apelação, questão relevante para o deslinde da controvérsia, se não for examinada no respectivo julgamento, a omissão enseja a interposição de embargos declaratórios com o fito de prequestionamento. Se o Tribunal **a quo** persistir na omissão, ao fundamento inconsistente de que não há necessidade de mencionar o dispositivo legal discutido, porque o preceito nele contido é estudado e analisado, configura-se violação ao artigo 535 do CPC, justificando-se a nulidade do **decisum**.

Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Srs. Ministros da

Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro-Relator.

Brasília-DF, 21 de junho de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente.

Ministro Garcia Vieira, Relator.

Publicado no DJ de 27.8.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: A Mesbla Lojas de Departamentos S/A interpõe recurso especial, com arrimo na letra a do permissivo constitucional, contra decisão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que, em sede de embargos de declaração, firmou entendimento no sentido de que, “para efeito de prequestionamento não há necessidade de se mencionar o artigo discutido, se o preceito nele contido é estudado e analisado”, inexistindo, nesta hipótese, omissão do julgado (fls. 124/126).

Alega a Recorrente, em síntese, que houve afronta ao artigo 535, inciso II, do Código de Processo Civil, em flagrante negativa de prestação jurisdicional (fls. 130/135).

Ofertadas as contra-razões (fls. 148/151), o recurso foi admitido e regularmente processado na origem, subindo os autos a esta Instância.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente, a Mesbla Lojas de Departamentos S/A, inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em sede de recurso apelatório, opôs embargos de declaração postulando efeitos modificativos do julgado, e acaso não alcançado esse desiderato, fosse ao menos prequestionado o artigo 137 do Código Comercial Brasileiro, porquanto ocorrera omissão acerca da apreciação de tal dispositivo, apesar de posto em discussão nas razões recursais.

A egrégia Turma julgadora **a quo**, em apertada síntese, rejeitou os

embargos, ao único fundamento de que a matéria já tinha sido exaustivamente debatida e “para efeito de prequestionamento não há necessidade de se mencionar o artigo discutido, se o preceito nele contido é estudado e analisado” (fl. 124).

Daí porque, na ausência do prequestionamento pretendido, ainda irresignada, não restou à vencida outra alternativa senão a interposição do presente recurso especial, sob a alegação de maltrato ao artigo 535 da lei processual civil.

Com efeito, é sabido que este Superior Tribunal de Justiça, por reiteradas vezes, tem firmado entendimento no sentido de que, deixando o Tribunal **a quo** de apreciar questão relevante para o deslinde da controvérsia, suscitada nas razões do recurso apelatório, sobre o qual quedou-se omissos, sem se manifestar, caberá à parte prejudicada opor embargos de declaração para suprimento da omissão. Na hipótese em que persista o cometimento da omissão, entretanto, caberá à parte vencida, ao interpor o recurso especial, alegar violação ao artigo 535 do CPC. São inúmeros e reiterados os precedentes nesse sentido (Exs.: REsps n. 178.184-RJ, DJ de 16.8.1999; 204.297-RJ, DJ de 1.7.1999; 205.629-SP, DJ de 30.8.1999).

No caso **in examine**, duas fortes razões concorrem para que se tenha como violado o mencionado artigo 535 do CPC: a primeira delas, resultante do expresse questionamento suscitado nas razões do recurso apelatório quanto ao artigo 137 do Código Comercial Brasileiro (fl. 83); a segunda, decorrente da afirmação de que é desnecessário mencionar-se “o artigo discutido, se o preceito nele contido é estudado e analisado”, porquanto tal assertiva não corresponde à realidade, eis que no aresto embargado não se cuidou, explícita ou implicitamente, do referido dispositivo legal.

Entremostra-se assim, a toda evidência, violado o artigo 535 do CPC, razão pela qual dou provimento ao recurso, para declarar nulo o acórdão de 2º grau, devendo ser encaminhados os autos à instância **a quo**, para que se manifeste sobre a questão suscitada nos embargos de declaração.

RECURSO ESPECIAL N. 320.185 – RS

(Registro n. 2001.0048398-4)

Relator: Ministro José Delgado

Recorrente: Instituto Nacional do Seguro Social – INSS
Procuradores: Brenusa Marquardt Corleta e outros
Recorrida: Indústria de Calçados Travesso Ltda
Advogados: Marciano Buffon e outros

EMENTA: Tributário – Auxílio-alimentação – Refeições realizadas nas dependências da empresa e descontadas, parte, do salário do empregado – Pagamento **in natura** – Não-incidência da contribuição previdenciária – Precedentes.

1. Recurso especial interposto contra v. acórdão que entendeu ser indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de alimentação a seus empregados, quando efetuados descontos nos salários destes, ainda que não esteja devidamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento **in natura** do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

3. Precedentes das Primeira, Segunda, Terceira e Quinta Turmas desta Corte Superior.

4. Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Garcia Vieira, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília-DF, 12 de junho de 2001 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: Cuida-se de recurso especial interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS – com fulcro no art. 105, III, **a**, da Carta Magna, contra v. acórdão que entendeu ser indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de alimentação a seus empregados, quando efetuados descontos nos salários destes, ainda que não esteja devidamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

O decisório objurgado está assim espelhado (fl. 127):

“Contribuição previdenciária. Alimentação. Desconto.

1. É indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de alimentação a seus empregados, quando efetuados descontos nos salários dos empregados, ainda que não esteja devidamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

2. Apelação e remessa oficial improvidas.”

Afirma-se que o decisório objurgado violou o art. 28, I, § 9^o, **c**, da Lei n. 8.212/1991.

Alega, em síntese, que, conforme previsto na legislação citada, a parcela paga **in natura** (no presente caso, a alimentação fornecida habitualmente pela empresa a seus funcionários) somente deixaria de integrar o salário-de-contribuição se fosse paga “de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n. 6.321/1976”, condição não observada pela Recorrida, uma vez que não se inscreveu no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Afirma que o simples desconto no salário dos trabalhadores não descaracteriza a natureza salarial da parcela remanescente.

Sem oferecimento de contra-razões.

Admitido o recurso especial, subiram os autos a esta Casa de Justiça, com sua inclusão em pauta para julgamento, o que faço agora.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): A matéria jurídica encartada

no dispositivo legal tido por violado foi devidamente debatida no acórdão recorrido, merecendo, assim, ser conhecido o apelo extremo.

No caso em tela, a Recorrida arcava, apenas, com a parte do custo total da alimentação. A outra parte era paga pelos funcionários que almoçavam na empresa, mediante desconto nos seus salários. Dessa forma, a alimentação fornecida não o era de maneira gratuita, mas, sim, subsidiada pela Recorrida.

O pagamento da alimentação é realizado mediante o desconto nos recibos de salários dos empregados que almoçavam na empresa, contabilizado como “despesas com alimentação”. Ou seja, os empregados pagavam por meio de desconto em folha parte do valor do almoço servido diariamente.

Destarte, as refeições aqui debatidas não podem ser consideradas como elemento a integrar o “salário-de-contribuição”.

O fato da Empresa-recorrida não ter observado as regras do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT (Lei n. 6.321/1976) – não é suficiente para enquadrar os custos com o “almoço” fornecido como salário-de-contribuição.

A regra contida no art. 28, § 9º, c, da Lei n. 8.212/1991, que exclui do salário-de-contribuição as parcelas **in natura**, concedidas dentro das normas do PAT, serve, apenas, para excluir da incidência do INSS parcelas de natureza salarial referente a alimentos fornecidos.

Assim, no caso em apreço, tendo em vista que a alimentação não tem natureza salarial, não há que se perquirir se estão sendo observadas as regras do PAT.

A matéria em apreço encontra-se uniforme e pacífica no seio desta Corte Superior. Confira-se a reiterada jurisprudência sobre o tema, **litteratim**:

“Processual Civil e Previdenciário. Embargos à execução. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação. Pagamento em espécie. Legalidade da cobrança. Vinculação ao PAT. Matéria de prova. Súmula n. 7-STJ.

1. Incabível o reexame da prova em sede de recurso especial.
2. Apenas o pagamento **in natura** do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária.
3. Recurso especial não conhecido.” (REsp n. 180.567-CE, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 23.4.2001).

“Reclamação trabalhista. Horas extras. Vale-alimentação. Matéria de fato (Súmula n. 7-STJ). Precedente da Corte.

1. Decidindo o Tribunal de origem, no que se refere à contagem das horas extras, com base na prova pericial, a passagem do especial encontra a barreira da Súmula n. 7 da Corte.

2. Como assentado em precedente da Corte, o vale-alimentação integra o salário, considerando que a legislação aplicável afasta, apenas, a parcela **in natura**, isto é, quando a própria alimentação é fornecida.

3. Recurso especial conhecido, em parte, mas improvido.” (REsp n. 163.962-RS, Terceira Turma, Rel. Min. Carlos Alberto Menezes Direito, DJ de 24.5.1999).

“Administrativo. Servidor público. Auxílio-alimentação. Incorporação. Impossibilidade jurídica.

1. Buscando apenas propiciar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, sem natureza salarial, o auxílio-alimentação não deve ser incorporado à remuneração ou proventos do servidor público.

2. Recurso não conhecido.” (REsp n. 199.742-PR, Quinta Turma, Rel. Min. Edson Vidigal, DJ de 17.5.1999).

“Lei n. 6.321/1976. Decreto n. 5/1991.

– Não há pagamento **in natura**, de molde a fazer incidir o disposto no artigo 6º do Decreto n. 5/1991, se esse se efetua mediante entrega de tíquetes que propiciam a aquisição de bens.” (REsp n. 112.209-RS, Terceira Turma, Rel. Min. Eduardo Ribeiro, DJ de 3.5.1999).

“Contribuição previdenciária. Alimentação fornecida por empresa. Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Natureza não salarial. Reexame de provas. Impossibilidade pela via eleita do especial.

I – Afigura-se escorreito o v. acórdão vergastado ao decidir que a alimentação paga, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), não é salário **in natura**, não é salário-utilidade, por isso que não pode, num ou noutro caso, haver incidência de contribuição previdenciária. Ademais, não é o recurso especial o meio hábil para reexaminar provas.

II – Recurso não conhecido.” (REsp n. 85.306-DF, Primeira Turma, Rel. Min. José de Jesus Filho, DJ de 16.12.1996).

Destarte, estando pacificado o assunto a respeito no seio jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, não havendo, portanto, mais dissídio a respeito da matéria, não se cabe prover o especial.

Posto isto, *nego* provimento ao recurso.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 323.392 – MG

(Registro n. 2001.0053856-0)

Relator: Ministro Garcia Vieira
Recorrentes: Granja Ibiturana Ltda e outros
Advogados: Leonardo Coelho do Amaral e outros
Recorrida: Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais
Procuradores: Elaine Coura e outros

EMENTA: Processual Civil e Tributário – ICMS – Comercialização de frangos – Base de cálculo – Pauta de valores com base na tabela da Avimig – Admissibilidade pelo Tribunal **a quo** – Recurso especial – Cerceamento de defesa – Inocorrência – Divergência jurisprudencial não configurada – Matéria probatória insuscetível de reexame (Súmula n. 7 do STJ) – Inexistência de violação ao artigo 148 do CTN – Improvimento do recurso.

I – Nos embargos à execução fiscal, em sede de apelação, incorre cerceamento de defesa, se o Tribunal **a quo** entende que a matéria versada nos autos é eminentemente documental, sendo desnecessária a produção de prova testemunhal.

II – A fixação da base de cálculo do ICMS, com apoio em pautas fiscais de preços ou valores, é inadmissível, em regra geral, conforme jurisprudência pacífica do STJ. Permitir-se-á, contudo, nos

termos do artigo 148 do CTN, sempre que, mediante processo regular, o contribuinte seja omissor ou não mereçam fé suas declarações, esclarecimentos prestados ou documentos expedidos.

III – Recurso improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Milton Luiz Pereira e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Hélio Mosimann e José Delgado.

Brasília-DF, 26 de junho de 2001 (data do julgamento).

Ministro Francisco Falcão, Presidente.

Ministro Garcia Vieira, Relator.

Publicado no DJ de 27.8.2001.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Granja Ibiturana Ltda e outros interpõem recurso especial, com arrimo nas alíneas a e c do permissivo constitucional, contra decisão da egrégia Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, cujo acórdão restou assim resumido:

“Execução fiscal. Comercialização de frango. Base de cálculo de ICMS. Pauta de valores adotada pelo Fisco. Tabela da Avimig. Admissibilidade. Inteligência do art. 148 do CTN.” (fl. 132).

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados, contudo, ao fundamento de que incorreria omissão, obscuridade ou contradição no acórdão embargado (fl. 146).

Nas recursais, os Recorrentes apontam contrariedade aos artigos 330, I, combinado com o artigo 400 do CPC e negativa de vigência aos artigos 148 do CTN, e 2º, I, do Decreto-Lei n. 406, de 1968, bem como divergência jurisprudencial (fls. 153/174).

Oferecidas as contra-razões (fls. 218/233), o recurso foi admitido na origem (fls. 235/238) e, depois de cumpridas as formalidades legais, remetidos os autos a esta Instância.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): O egrégio Tribunal **a quo**, conforme antecipadamente registrado, ao confirmar sentença de 1ª instância, em grau de apelação, admitiu ser legítima e estar de acordo com o disposto no artigo 148 do CTN a base de cálculo do ICMS, tendo como referência a pauta de valores adotada pelo Fisco e segundo valores da tabela da Avimig. Além disso, afastou a preliminar de cerceamento de defesa.

É sobre estas duas questões que versa a irresignação recursal ora sob exame.

Cumpra afastar de apreciação, desde logo, o alegado maltrato ao artigo 2º, inciso I, do Decreto-Lei n. 406/1968, bem como a suposta divergência jurisprudencial existente entre o acórdão hostilizado e o julgado deste STJ apontado como paradigma.

É que, em relação ao primeiro, de tal dispositivo não cuidou o **decisum**, nem o julgamento dos embargos de declaração (Súmula n. 211-STJ).

Já no que se refere ao dissídio pretoriano, malgrado tratar o acórdão paradigmático da fixação da base de cálculo do ICMS através de pautas de preços ou valores, não guarda similaridade necessária ao confronto dos julgados, dada a peculiaridade de cada um deles. Nesse ponto, são totalmente procedentes os argumentos alinhados em vários itens pela Recorrida (fls. 231/232), bastando destacar o último deles, **in expressis**:

“Não bastassem tamanhas diferenças, no acórdão paradigma, explica o ilustre Relator seu voto, à fl. 180, com grifos nossos: *‘cabendo o pedido de segurança, visto que o principal fato em favor do direito tutelado está fora de toda controvérsia, ou seja, não houve, em qualquer momento, o processo regular a que alude o artigo 148 do CTN’*, o que difere, **in totum**, do caso dos autos, em que regularmente processados administrativa e judicialmente, atentando-se o Fisco mineiro para a ampla oportunidade de defesa dos contribuintes, mas chegaram mesmo os ora recorrentes, a abster-se da defesa, como anteriormente declinado.” (fl. 233).

Quanto a estes aspectos, portanto, não conheço do recurso.

Do mesmo modo, não colhem êxito os Recorrentes, em relação ao alegado malferimento dos demais dispositivos legais, por isso que não há como divisar, na espécie, cerceamento de defesa, nem nulidade absoluta do processo. Os argumentos no sentido de que teria havido violação aos artigos 330, I, e 400 do CPC, caem por terra diante do convincente posicionamento adotado pela egrégia Câmara julgadora **a quo**, afastando a necessidade da oitiva de testemunhas arroladas, com a seguinte fundamentação, **verbis**:

“Sem razão, pois a matéria versada nos autos é eminentemente documental, não sendo necessária a produção de prova testemunhal, somando-se o fato de que a tabela da Avimig foi adotada oficialmente pelo Fisco como referência de preço do frango para abate, conforme Ordem de Serviço n. 3/1996, colacionada à fl. 24-TJ” (fl. 133).

Dessa feita, no meu entendimento, ao invés de violados, foram cumpridos os dispositivos legais da lei processual civil, considerando desnecessária, no caso, a prova testemunhal, porquanto requerida para comprovação de fatos já provados por documentos (arts. 330, I, e 400, I, do CPC).

Por último, não identifico, da mesma forma, o pretendido maltrato ao artigo 148 do CTN. Ao contrário, restou bem esclarecido no acórdão vergastado que “a cotação da Avimig é legalmente utilizada pela Recorrida, desde que prevista na Ordem de Serviço n. 3/1996 (fl. 34-TJ) e o art. 148 do Código Tributário Nacional confere ao Fisco o direito ao arbitramento do preço, bem ou serviço, sempre que as declarações, os lançamentos ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo da obrigação tributária sejam omissos, ou deixem dúvida quanto à sua veracidade.” (fls. 134/135).

Cumprido ressaltar que esta egrégia Corte, ao examinar a questão relativa às chamadas pautas fiscais, pautas de preços ou de valores, tem inadmitido a sua utilização como presunção ou ficção legal, para determinar a base de cálculo do ICMS. Os precedentes, nesse sentido, não afastam, contudo, em definitivo a possibilidade da ocorrência da hipótese, nos termos do art. 148 do CTN. Tanto é verdade que, no acórdão do REsp n. 12.250-SP, da relatoria do Ministro Cesar Asfor Rocha, restou consignado o seguinte na ementa:

“I – O arbitramento fiscal (art. 148, CTN), de forma casuística e mediante processo regular, é condicionado à omissão ou infidelidade do contribuinte.

II – A adoção do preço de mercado dos bens somente é prevista na falta do valor real da operação (artigo 2º, Decreto-Lei n. 406/1968).” (DJ de 24.5.1993).

Em outro acórdão, da lavra do Ministro Humberto Gomes de Barros, ficou ressaltado que ‘a utilização de pautas, fixando ‘preço mínimo’ ou ‘preço de mercado’, só se admite em caso de ser inidônea a documentação oferecida pelo contribuinte” (REsp n. 24.861-CE, DJ de 21.2.1994).

O próprio aresto trazido à colação pelos Recorrentes, em sede de embargos de divergência, traz na sua ementa, **verbis**:

“A pauta de valores só se admite nos casos previstos no art. 148 do CTN, em que, mediante processo regular, seja arbitrada a base de cálculo, quando inidôneos os documentos e declarações prestadas pelo contribuinte.” (EResp n. 33.808-SP, DJ de 20.10.1997).

Ora, nessa linha de compreensão, não há como deixar de reconhecer que, na hipótese prevista no artigo 148 do CTN, o procedimento de pauta fiscal de valores é perfeitamente legítimo.

Conforme bem sustentou a Fazenda Pública do Estado, a fixação da pauta de valores não é arbitrária, mas baseia-se em dados de mercado, em praças específicas, fornecidos por entidades de classe, sendo sempre mínima. Constitui mera referência para que o Fisco possa dar início a processo regular, no qual o contribuinte tem condições de demonstrar o valor real da operação (fls. 14/15).

No caso, entretanto, conforme se infere dos elementos de instrução, instaurou-se o processo regular e os contribuintes não lograram demonstrar os preços lançados, restando comprovada a exatidão da exigência fiscal. Tanto é verdade que o MM. Juiz de 1º grau assinalou que “na esfera administrativa a Embargante foi revel” (fl. 96).

Acrescente-se, por último, que os valores adotados como pauta fiscal, de acordo com a Ordem de Serviço n. 3/1996, da Superintendência Regional da Fazenda Rio Doce (fl. 34), basearam-se na tabela da Avimig (fls. 35/47), que é órgão da classe dos produtores rurais e comerciantes de aves de Minas Gerais.

Por tudo quanto foi exposto, não há como vislumbrar violação ao artigo 148 do CTN.

Nego provimento ao recurso.

