



---

**Súmula n. 431**



---

**SÚMULA N. 431**

---

É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

**Referências:**

CTN, arts. 2º, I, e 148.

Decreto-Lei n. 406/1968, art. 2º, I e II.

**Precedentes:**

EREsp	33.808-SP	(1ª S, 10.09.1997 – DJ 20.10.1997)
RMS	16.810-PA	(1ª T, 03.10.2006 – DJ 23.11.2006)
RMS	25.605-SE	(1ª T, 22.04.2008 – DJe 21.05.2008)
RMS	13.294-MA	(2ª T, 04.06.2002 – DJ 19.12.2002)
<b>REsp</b>	<b>1.041.216-AM</b>	<b>(2ª T, 20.11.2008 – DJe 17.12.2008) – acórdão publicado na íntegra</b>
AgRg no REsp	1.021.744-MA	(2ª T, 19.05.2009 – DJe 1º.06.2009)

Primeira Seção, em 24.3.2010

DJe 13.5.2010



---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.041.216-AM (2008/0059971-0)**

---

Relatora: Ministra Eliana Calmon  
Recorrente: Estado do Amazonas  
Procurador: Adriane Simões Assayag Ribeiro e outro(s)  
Recorrido: Friller Brasil Alimentos Ltda  
Advogado: Igson de Oliveira Andrade

---

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA POR MEIO DE PAUTA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. É pacífico nesta Corte o entendimento de que é inviável a cobrança do ICMS com base em pauta fiscal.
2. Recurso especial não provido.

---

**ACÓRDÃO**

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

Dr(a). Sandra Couto, pela parte recorrente: Estado do Amazonas  
Brasília (DF), 20 de novembro de 2008 (data do julgamento).  
Ministra Eliana Calmon, Relatora

---

DJe 17.12.2008

---

**RELATÓRIO**

A Sra. Ministra Eliana Calmon: Trata-se de recurso especial interposto pelo Estado do Amazonas, com fundamento na alínea “a” do permissivo

constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, assim ementado:

**MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. PAUTA MÍNIMA DE PREÇOS.**

Preliminares rejeitadas: ausência de interesse de agir, porque norma infraconstitucional não pode inviabilizar o exercício de uma ação constitucional e, ainda, porque não há comprovação de que o recurso previsto no Decreto n. 20.686/99, tem efeito suspensivo; Ausência de prova pré-constituída - inadequação da via eleita, porque a matéria é de direito e não de fatos, sendo passível de exame pela via mandamental.

No mérito, configura-se ilegal a adoção de pauta fiscal, sem a ocorrência do disposto no art. 148 do CTN.

Precedentes do STJ e STF.

Mandado de segurança concedido.

O recorrente alega violação do art. 148 do CTN. Sustenta que: a) “ao contrário do sustentado pelo impetrante, a utilização da pauta fiscal não contraria o princípio da estrita legalidade, posto que, conforme demonstrado, a Resolução GSEFAZ n. 008/2005 e as pautas fiscais dela decorrentes apenas dão efetividade ao comando normativo emanado na própria Lei Complementar n. 19/97”; b) não se pode perder de foco que estamos tratando de aplicação da pauta fiscal na hipótese de cobrança de ICMS por substituição, levando em conta as operações regularmente ocorridas no mercado como base para substituição na cobrança da exação que ocorrerá nas operações posteriores”; c) “a legislação estadual amazonense, art. 19, §§ 1º, 2º, 3º e 6º, c/c os arts. 118, § 4º, do Decreto 20.686/99, aprovado com esteio na Lei Complementar n 19/97 - CTA - prevê a hipótese de lançamento através de pauta fiscal, estabelecendo, entretanto, a possibilidade do contribuinte discordar administrativamente do valor da pauta”.

Com contra-razões subiram os autos, admitido o especial na origem.

É o relatório.

**VOTO**

A Sra. Ministra Eliana Calmon (Relatora): É pacífico nesta Corte o entendimento de que é inviável a cobrança do ICMS com base em pauta fiscal. Nesse sentido já tive oportunidade de me manifestar:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. LEI COMPLEMENTAR 87/96 E CONVÊNIO ICMS 132/92. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA DE VEÍCULOS. FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO VALOR DO FRETE. LEGALIDADE.

(...)

4. A jurisprudência das Turmas de Direito Público do STJ consideram tal sistemática perfeitamente válida, ressaltando que ela não se confunde com o regime de pauta fiscal rechaçada pela jurisprudência também desta Corte. Precedentes.

(...)

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, no mérito, improvido. (REsp 740.900/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/10/2006, DJ 31/10/2006 p. 263)

Na mesma linha destaco os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. BASE DE CÁLCULO. PAUTA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. É inadmissível a fixação da base de cálculo de ICMS com supedâneo em pautas de preços ou valores, as chamadas pautas fiscais, as quais se baseiam em valores fixados prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo, consoante entendimento pacífico desta Corte. Precedentes: RMS n. 18.634/MT, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ de 20.09.2007; EDcl no RMS n. 16.810/PA, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 04.06.2007; RMS n. 23.502/SE, desta Relatoria, Primeira Turma, DJ de 19.04.2007; RMS n. 19.026/MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 06.03.2006.

2. Recurso provido.

(RMS 25.605/SE, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 21/05/2008)

TRIBUTÁRIO. RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PAUTA FISCAL. ILEGALIDADE.

1. Segundo orientação pacificada neste Corte, é indevida a cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal. Precedentes.

2. O art. 148 do CTN somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato imponible, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

3. Ao final do procedimento previsto no art. 148 do CTN, nada impede que a administração fazendária conclua pela veracidade dos documentos fiscais do contribuinte e adote os valores ali consignados como base de cálculo para a incidência do tributo. Do contrário, caso se entenda pela inidoneidade dos documentos, a autoridade fiscal irá arbitrar, com base em parâmetros fixados na legislação tributária, o valor a ser considerado para efeito de tributação.

3. O art. 8º da LC n. 87/96 estabelece o regime de valor agregado para a determinação da base de cálculo do ICMS no caso de substituição tributária progressiva. Na hipótese, como não há o valor real da mercadoria ou serviço, já que o fato gerador é antecipado e apenas presumido, o dispositivo em tela determina o procedimento a ser adotado, assim resumido: quando o produto possuir preço máximo de venda no varejo, fixado pela autoridade competente ou pelo fabricante, a base de cálculo do ICMS antecipado será esse preço, sem nenhum outro acréscimo (IPI, frete etc); quando o produto não for tabelado ou não possuir preço máximo de venda no varejo, a base de cálculo do ICMS antecipado é determinada por meio de valor agregado. Sobre uma determinada base de partida, geralmente o valor da operação anterior, é aplicado um percentual de agregação, previsto na legislação tributária, para se encontrar a base de cálculo do ICMS antecipado.

4. Não há que se confundir a pauta fiscal com o arbitramento de valores previsto no art. 148 do CTN, que é modalidade de lançamento. Também não se pode confundí-la com o regime de valor agregado estabelecido no art. 8º da LC n. 87/96, que é técnica adotada para a fixação da base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária progressiva, levando em consideração dados concretos de cada caso. Já a pauta fiscal é valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo.

5. Recurso ordinário conhecido e provido. (RMS 18.677/MT, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 19.04.2005, DJ 20.06.2005 p. 175)

TRIBUTÁRIO. ICMS. VENDA DE REFRIGERANTES. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM LASTRO EM VALORES CONSTANTES DE PAUTA FISCAL. ILEGALIDADE.

1. Mandado de Segurança impetrado contra ato do Senhor Secretário da Fazenda do Estado do Pará, pretendendo suspender os efeitos da Portaria n. 788/SEFAZ, que estabelece a cobrança do ICMS com base em valor expresso em pauta fiscal. Inegáveis efeitos concretos do referido ato.

2. Consoante as regras do sistema tributário, interdita-se a cobrança do ICMS com base nos valores previstos em pauta fiscal, porquanto o art. 148 do Código Tributário Nacional é argüível para a fixação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato gerador, o valor do bem, direito ou serviço registrado pelo contribuinte não mereça fé, restando à Fazenda, neste caso, autorizada a arbitrá-lo.

3. “Está consolidado na jurisprudência da 1ª Seção, desta Corte Superior, que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, prestigiar-se a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria apurado em pauta fiscal. O princípio da legalidade tributária há de atuar, de modo cogente, sem qualquer distorção, no relacionamento fisco-contribuinte.

Não merece guarida o argumento da agravante de que o teor do art. 148, do CTN, confere legalidade ao arbitramento da base de cálculo do ICMS, eis que, *in casu*, não se discutiu, em momento algum, a idoneidade dos documentos e a veracidade das declarações prestadas pelo contribuinte.

“O art. 148, do CTN, somente pode ser invocado para estabelecimento de bases de cálculo, que levam ao cálculo do tributo devido, quando a ocorrência dos fatos geradores é comprovada, mas o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública autorizada a arbitrar o preço, dentro de processo regular. A invocação desse dispositivo somente é cabível, como magistralmente comenta Aliomar Baleeiro, quando o sujeito passivo for omissivo, reticente ou mendaz em relação a valor ou preço de bens, direitos, serviços: ‘...Do mesmo modo, ao prestar informações, o terceiro, por displicência, comodismo, conluio, desejo de não desgostar o contribuinte, etc., às vezes deserta da verdade ou da exatidão. Nesses casos, a autoridade está autorizada legitimamente a abandonar os dados da declaração, sejam do primeiro, sejam do segundo e arbitrar o valor ou preço, louvando-se em elementos idôneos de que dispuser, dentro do razoável’ (Misabel Abreu Machado Derzi, *in* ‘Comentários ao Código Tributário Nacional’, Ed. Forense, 3ª ed., 1998).” (AGA 477.831/MG; DJ de 31/03/2003, Relator Ministro José Delgado). Consoante é cediço na doutrina, “conforme lição de Rubens Gomes de Souza, “a pauta fiscal substitui-se à prova, e dá como provado o que trataria de provar. Neste ponto é que surge, ou pode surgir, a diferença (a tênue diferença de que fala Pugliatti) entre a pauta fiscal como presunção e a pauta fiscal como ficção. Assim, se a pauta fiscal diz que tal mercadoria vale 1000 e isso é sabidamente certo, ou pode ser provado certo, trata-se de presunção; ao contrário, se o que a pauta diz é sabidamente falso, é de ficção que se trata.

Revelando-se a pauta fiscal ficta em presunção absoluta, esta não se aplica ao direito tributário ‘ou, pelo menos, à determinação dos elementos definidores das obrigações por ele reguladas, entre os quais, com vimos, está a base de cálculo”.

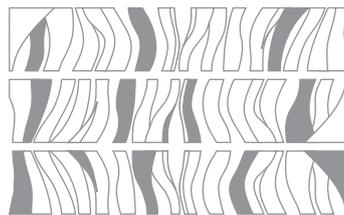
4. Recurso ordinário provido. (RMS 16.810/PA, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/10/2006, DJ 23/11/2006 p. 213)

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial.

É o voto.







---

**Súmula n. 432**



---

**SÚMULA N. 432**

---

As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais.

**Precedentes:**

EREsp	149.946-MS	(1ª S, 06.12.1999 – DJ 20.03.2000)
<b>REsp</b>	<b>1.135.489-AL</b>	<b>(1ª S, 09.12.2009 – DJe 1º.02.2010) – acórdão publicado na íntegra</b>
REsp	909.343-DF	(1ª T, 03.05.2007 – DJ 17.05.2007)
AgRg no Ag	889.766-RR	(1ª T, 25.09.2007 – DJ 08.11.2007)
REsp	40.356-SP	(2ª T, 29.11.1995 – DJ 03.06.1996)
REsp	557.040-MT	(2ª T, 26.10.2004 – DJ 28.03.2005)
REsp	422.168-AM	(2ª T, 1º.06.2006 – DJ 02.08.2006)
REsp	919.769-DF	(2ª T, 11.09.2007 – DJ 25.09.2007)
AgRg no Ag	1.070.809-RR	(2ª T, 03.03.2009 – DJe 02.04.2009)
AgRg no REsp	977.245-RR	(2ª T, 28.04.2009 – DJe 15.05.2009)
REsp	620.112-MT	(2ª T, 07.05.2009 – DJe 21.08.2009)

Primeira Seção, em 24.3.2010

DJe 13.5.2010



---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.135.489-AL (2009/0069502-3)**

---

Relator: Ministro Luiz Fux

Recorrente: Estado de Alagoas

Procurador: Luiz Januário de Oliveira e outro(s)

Recorrido: Concreto Amorim Construções Ltda

Advogado: Cid de Castro Cardoso e outro(s)

---

**EMENTA**

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA UTILIZAÇÃO NAS OBRAS CONTRATADAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NÃO INCIDÊNCIA.

1. As empresas de construção civil (em regra, contribuintes do ISS), ao adquirirem, em outros Estados, materiais a serem empregados como insumos nas obras que executam, não podem ser compelidas ao recolhimento de diferencial de alíquota de ICMS cobrada pelo Estado destinatário (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: *AI 242.276 AgR*, Rel. Ministro Marco Aurélio, Segunda Turma, julgado em 16.10.1999, DJ 17.03.2000; *AI 456.722 AgR*, Rel. Ministro Eros Grau, Primeira Turma, julgado em 30.11.2004, DJ 17.12.2004; *AI 505.364 AgR*, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 05.04.2005, DJ 22.04.2005; *RE 527.820 AgR*, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe-078 DIVULG 30.04.2008 PUBLIC 02.05.2008; *RE 572.811 AgR*, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 26.05.2009, DJe-113 DIVULG 18.06.2009 PUBLIC 19.06.2009; e *RE 579.084 AgR*, Rel. Ministra Cármen Lúcia, Primeira Turma, julgado em 26.05.2009, DJe-118 DIVULG 25.06.2009 PUBLIC 26.06.2009. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça: *EREsp 149.946/MS*, Rel. Ministro Ari Pargendler, Rel. p/ Acórdão Ministro José Delgado, Primeira Seção, julgado em 06.12.1999, DJ 20.03.2000; *AgRg no Ag 687.218/MA*, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.05.2006,

DJ 18.05.2006; *REsp* 909.343/DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.05.2007, DJ 17.05.2007; *REsp* 919.769/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 11.09.2007, DJ 25.09.2007; *AgRg no Ag* 889.766/RR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 25.09.2007, DJ 08.11.2007; *AgRg no Ag* 1.070.809/RR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 03.03.2009, DJe 02.04.2009; *AgRg no REsp* 977.245/RR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 28.04.2009, DJe 15.05.2009; e *REsp* 620.112/MT, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 07.05.2009, DJe 21.08.2009).

2. É que as empresas de construção civil, quando adquirem bens necessários ao desenvolvimento de sua atividade-fim, não são contribuintes do ICMS. Conseqüentemente, *“há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual”* (José Eduardo Soares de Melo, in ‘Construção Civil – ISS ou ICMS?’, in RDT 69, pg. 253, Malheiros).” (*EREsp* 149.946/MS).

3. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 09 de dezembro de 2009 (data do julgamento).

Ministro Luiz Fux, Relator

DJe 1º.2.2010

## RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luiz Fux: Trata-se de recurso especial interposto pelo ESTADO DE ALAGOAS, com fulcro na alínea “a”, do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça Estadual, cuja ementa restou assim vazada:

*“REMESSA EX OFFICIO. PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR. FALTA DE INTERESSE. MÉRITO. CONSTRUTORA. AQUISIÇÃO. MATERIAL. ESTADOS DIVERSOS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA.*

*1. Preliminar. Falta de interesse processual. Se à empresa está sendo cobrado tributo sem que haja relação jurídico-tributária embasando dita exação, é evidente que há interesse processual na propositura de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária com o intento de ver cessada a exação indevida. Preliminar rejeitada.*

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

*3. Remessa EX OFFICIO conhecida e sentença mantida. Decisão unânime.”*

Noticiam os autos que CONCRETO AMORIM CONSTRUÇÕES LTDA., empresa destinada à exploração do ramo de construção e incorporação de imóveis, ajuizou ação ordinária em desfavor do ESTADO DE ALAGOAS, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigue ao pagamento de diferencial de alíquotas de ICMS nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias/insumos utilizados em obras de construção civil.

Sobreveio sentença que julgou procedente o pedido, afastando “a exigência de recolhimento de diferencial de alíquota, proveniente das operações interestaduais impostas à autora, por força do RICMS/AL, bem como as sanções acessórias, oriundas da citada norma, para declarar a inexistência de obrigação tributária entre a requerente e o Fisco alagoano, quando da aquisição de mercadorias para uso na produção, própria, da construção civil, pela autora”.

Em sede de remessa necessária, a sentença restou confirmada, nos termos da ementa anteriormente transcrita.

Nas razões do especial, sustenta o recorrente que o acórdão hostilizado incorreu em violação do artigo 4º, da Lei Complementar 87/96, uma vez que “quando as empresas de construção civil, como qualquer outra, ao adquirir mercadorias em Estado federado diverso do que está localizado, qualificarem-se a contribuintes do ICMS quando da dita aquisição, estará submetidas, por certo, à sistemática do diferencial de alíquota”. De acordo com o recorrente, “correto é presumir que se as empresas se equivalem a contribuintes do ICMS quando adquirem as mercadorias, tais mercadorias não se prestarão a servir de insumos a sua atividade típica de prestação de serviço de construção, e sim, destinar-se-ão a posteriores operações de circulação, estas submetidas a carga tributária do ICMS”.

Às fls. 175/188, consta recurso extraordinário interposto pelo recorrente, admitido na origem.

Apresentadas contra-razões ao apelo extremo, que recebeu crivo positivo de admissibilidade na instância ordinária.

Em 28.09.2009, o presente recurso especial foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia (artigo 543-C, do CPC), tendo sido afetado à Primeira Seção desta Sodalício (artigo 2º, § 1º, da Resolução n. 08, de 07.08.2008, do STJ).

O Ministério Público Federal opinou pelo provimento do recurso especial, nos termos da seguinte ementa:

*“RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCIDENTE PROCESSUAL DE APRECIÇÃO E JULGAMENTO DE RECURSOS COM FUNDAMENTO EM IDÊNTICA QUESTÃO DE DIREITO (RECURSOS REPETITIVOS), NOS TERMOS DO ART. 543-C, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS POR EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRELIMINAR DE CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL: CONHECIMENTO DA PRETENSÃO RECURSAL. DELIMITAÇÃO, DE MODO ESTRITO, DO ESCOPO DA COGNIÇÃO QUANTO À MATÉRIA A SER DEBATIDA E JULGADA NO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PARA FINS DE ESTABILIZAÇÃO DE EXPECTATIVAS NOS TERMOS DO ART. 543-C, DO CPC.*

*I - DESCRIÇÃO DA PRETENSÃO RECURSAL: Trata-se de recurso especial interposto pela alínea ‘a’ do inciso III, do art. 105, da Constituição Federal (CF) contra acórdão da Primeira Câmara Cível em que o Estado de Alagoas (recorrente) sustenta que o acórdão recorrido teria violado o artigo 4º, da Lei Complementar n. 87/96.*

*II - PRELIMINAR DE CONHECIMENTO DO RECURSO: Propõe-se o conhecimento da pretensão recursal pela alínea ‘a’, do inciso III, do art. 105, da Constituição Federal.*

III - DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA A SER JULGADA NO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO: *Considerando a relevância da matéria e a delimitação dos aspectos a serem discutidos no presente recurso especial, mostra-se adequada a submissão do julgamento deste recurso especial ao procedimento instituído pela lei n. 11.672/2008, que introduziu o incidente de processos repetitivos de que trata o art. 543-C, do CPC.*

IV - ANÁLISE DE MÉRITO - IMPROCEDÊNCIA DA PRETENSÃO RECURSAL DO RECORRENTE: *A jurisprudência desta Corte Superior se firmou no sentido de que 'é ilegítima a cobrança de ICMS sobre operações interestaduais realizadas por empresa de construção civil, na aquisição de bens necessários ao desempenho de sua atividade' (AgRg no REsp 977.245/RR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES).*

V - CONCLUSÃO DA MANIFESTAÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL: *Parecer pelo conhecimento da pretensão recursal e, no mérito, o Ministério Público Federal opina pelo não provimento do recurso especial, aplicando ao caso os efeitos do art. 543, 'c', § 7º, do CPC."*

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Luiz Fux (Relator): Preliminarmente, revela-se cognoscível a insurgência especial, uma vez prequestionada a matéria federal ventilada, que se cinge à cobrança de diferencial de alíquota de ICMS sobre operações interestaduais, realizadas por empresa de construção civil, na aquisição de material a ser empregado na obra que executa.

Consoante anteriormente relatado, a Fazenda Pública Estadual, nas razões do especial, sustenta que o acórdão hostilizado incorreu em violação do artigo 4º, da Lei Complementar 87/96, uma vez que *"quando as empresas de construção civil, como qualquer outra, ao adquirir mercadorias em Estado federado diverso do que está localizado, qualificarem-se a contribuintes do ICMS quando da dita aquisição, estará submetidas, por certo, à sistemática do diferencial de alíquota"*. De acordo com o recorrente, *"correto é presumir que se as empresas se equivalem a contribuintes do ICMS quando adquirem as mercadorias, tais mercadorias não se prestarão a servir de insumos a sua atividade típica de prestação de serviço de construção, e sim, destinar-se-ão a posteriores operações de circulação, estas submetidas a carga tributária do ICMS"*.

O artigo 4º, da Lei Complementar 87/96, dispõe que:

*"4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de*

*circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

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

*I – importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;*

*Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

*I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

*II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;*

*III – adquira em licitação de mercadorias apreendidas ou abandonadas;*

*III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

*IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização.*

*IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (Redação dada pela LCP n. 102, de 11.7.2000)“*

O artigo 155, § 2º, inciso VII, da Constituição da República Federativa do Brasil, por sua vez, preceitua que:

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993)*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993)*

*(...)*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993)*

*(...)*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)"

O Supremo Tribunal Federal vem entendendo que as empresas de construção civil (em regra, contribuintes do ISS), ao adquirirem, em outros Estados, materiais a serem empregados como insumos nas obras que executam, não podem ser compelidas ao recolhimento de diferencial de alíquota de ICMS cobrada pelo Estado destinatário.

À guisa de exemplos, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados proferidos pela Excelsa Corte:

*"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇO - ICMS. AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS: IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO." (RE 579.084 AgR, Rel. Ministra Cármen Lúcia, Primeira Turma, julgado em 26.05.2009, DJe-118 DIVULG 25.06.2009 PUBLIC 26.06.2009)*

*"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE BENS PARA UTILIZAÇÃO NA CONSTRUÇÃO CIVIL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ALEGADA OFENSA AO ART. 93, IX, DA CONSTITUIÇÃO. SÚMULA 279 DO STF.*

*I - As empresas de construção civil por serem, em regra, contribuintes do ISS, ao adquirir, em outros Estados, materiais para empregar em suas obras, não estão compelidas a satisfazer a diferença em virtude de alíquota maior do ICMS cobrada pelo Estado destinatário. Precedentes.*

*II - Não há contrariedade ao art. 93, IX, da Constituição, quando o acórdão recorrido encontra-se suficientemente fundamentado.*

*III - Para entender em sentido diverso do acórdão recorrido quanto à utilização dos insumos adquiridos nas obras de construção civil da empresa agravada, faz-se necessário o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que inviável, a teor da Súmula 279 do STF.*

*IV - Agravo improvido." (RE 572.811 AgR, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 26.05.2009, DJe-113 DIVULG 18.06.2009 PUBLIC 19.06.2009)*

*“Agravo regimental em recurso extraordinário 2. Construtoras. Empresas contribuintes do ISS. Alíquota diferenciada de ICMS. Cobrança. Impossibilidade. Precedentes. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.” (RE 527.820 AgR, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe-078 DIVULG 30.04.2008 PUBLIC 02.05.2008)*

*“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE BENS PARA UTILIZAÇÃO NA CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTA. DIFERENCIAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CF, art. 102, III, b.*

*I. - Somente a ofensa direta à Constituição autoriza a admissão do recurso extraordinário.*

*II. - Adquirindo material em Estado que pratique alíquota mais favorável, as empresas de construção civil não estão compelidas, uma vez empregadas as mercadorias em obra, a satisfazer a diferença em virtude de alíquota maior do Estado destinatário. Precedente.*

*III. - O pressuposto constitucional do recurso extraordinário, inscrito no art. 102, III, b, da CF, é que tenha a decisão recorrida declarado a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal. Se isso não ocorreu, segue-se a impossibilidade de o recurso, interposto com fundamento na citada alínea b, ser admitido.*

*IV. - Agravo não provido.” (AI 505.364 AgR, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 05.04.2005, DJ 22.04.2005)*

*“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR CONSTRUTORA PARA EMPREGO EM OBRA - IMPROPRIEDADE DA COBRANÇA DA DIFERENÇA - AGRAVO DESPROVIDO. As construtoras que adquirem material em Estado instituidor de alíquota de ICMS mais favorável, ao utilizarem essas mercadorias como insumos em suas obras, não estão compelidas à satisfação do diferencial de alíquota de ICMS do Estado destinatário, uma vez que essas construtoras são, de regra, contribuintes do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios. Recurso em manifesto confronto com a jurisprudência desta Corte.” (AI 456.722 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Primeira Turma, julgado em 30.11.2004, DJ 17.12.2004)*

*“COMPETÊNCIA - MANDADO DE SEGURANÇA - ATO DE SECRETÁRIO DE ESTADO. A regência da matéria não decorre da Carta da República, mas da legislação local, deixando o desfecho da controvérsia de desafiar o recurso extraordinário. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ALÍQUOTA DIFERENCIADA - DIFERENÇA - COBRANÇA - CONSTRUTORA. As construtoras são, de regra, contribuintes, considerado o tributo municipal - Imposto sobre Serviços. Adquirindo material em Estado que pratique alíquota mais favorável, não estão compelidas, uma vez empregadas as mercadorias em obra, a satisfazer a diferença em virtude de alíquota maior do Estado destinatário. Interpretação do disposto no artigo 155,*

§ 2º, inciso VII, da Constituição Federal.” (AI 242.276 AgR, Rel. Ministro Marco Aurélio, Segunda Turma, julgado em 16.10.1999, DJ 17.03.2000)

A Primeira Seção desta Corte consolidou o mesmo entendimento que pugna pela impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquota de ICMS das empresas de construção civil que adquirem mercadorias em Estado diverso para aplicação em obra própria:

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO INCIDÊNCIA.*

*1 - As empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que produzam bens e com eles pratiquem atos de mercância diferentes da sua real atividade, como a pura venda desses bens a terceiros; nunca quando adquirem mercadorias e as utilizam como insumos em suas obras.*

*2 - Há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que “as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual” (José Eduardo Soares de Melo, in “Construção Civil - ISS ou ICMS?”, in RDT 69, pg. 253, Malheiros).*

*3 - Embargos de divergência rejeitados.” (REsp 149.946/MS, Rel. Ministro Ari Pargendler, Rel. p/ Acórdão Ministro José Delgado, julgado em 06.12.1999, DJ 20.03.2000)*

Recentes julgados das Turmas de Direito Público corroboram ser pacífica a jurisprudência sobre o *thema iudicandum*:

*“TRIBUTÁRIO. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO DESTINADO A OBRAS DA ADQUIRENTE. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA.*

*1. Discute-se a cobrança do diferencial entre as alíquotas interestadual e interna de ICMS, na aquisição de material de construção por construtoras.*

*2. As alíquotas interestaduais somente aproveitam aos adquirentes que sejam contribuintes do ICMS, conforme o art. 155, § 2º, VII, “a”, da CF. Nessas hipóteses, é pacífico o entendimento de que o Estado de destino pode cobrar o diferencial de alíquota na entrada da mercadoria em seu território.*

*3. No caso de compradores não-contribuintes do ICMS, como o das construtoras em relação aos insumos aplicados em suas obras, as aquisições interestaduais devem se sujeitar à alíquota interna (maior que a interestadual), nos termos do art. 155, § 2º, VII, “b”, da CF. Evidentemente, não haverá diferencial de alíquota a ser recolhido ao Estado de destino.*

4. Ocorre que determinadas construtoras (caso da recorrida) identificam-se como contribuintes do ICMS no momento da aquisição das mercadorias em outros Estados, aproveitando, assim, a alíquota interestadual. Paradoxalmente, argumentam ao Fisco de destino que não são contribuintes do ICMS, para escaparem do diferencial de alíquota.

5. A Segunda Turma já teve a oportunidade de consignar que a atitude desses contribuintes agride o Princípio da Boa-Fé Objetiva que deve orientar as relações com o fisco. Admite-se, na hipótese, a aplicação de multas previstas na legislação estadual.

6. Inviável, no entanto, a cobrança do diferencial de alíquota, como pretende o recorrente.

7. Como a construtora não é contribuinte do ICMS, o tributo estadual deveria ter sido calculado pela alíquota interna sobre o preço da operação interestadual e recolhido integralmente pelo vendedor ao Estado de origem, nos termos do art. 155, § 2º, VII, “b”, da CF. Não há crédito, portanto, em favor do Fisco de destino (recorrente).

8. Recurso Especial não provido.” (REsp 620.112/MT, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 07.05.2009, DJe 21.08.2009)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESAS DA CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. É ilegítima a cobrança de ICMS sobre operações interestaduais realizadas por empresa de construção civil, na aquisição de bens necessários ao desempenho de sua atividade fim. Precedentes: REsp 919.769/DF, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 25.9.2007; REsp 909.343/DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 17.5.2007.

2. Agravo regimental não provido.” (AgRg no REsp 977.245/RR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 28.04.2009, DJe 15.05.2009)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. LEI COMPLEMENTAR 87/96. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. NÃO INCIDÊNCIA. ATIVIDADES REALIZADA PELA EMPRESA AGRAVADA NÃO SUJEITAS AO ICMS. INCIDÊNCIA DA SÚM. 7/STJ. PRECEDENTES.

1. As empresas de construção civil não se sujeitam à tributação do ICMS na aquisição de mercadorias em operações interestaduais para utilização nas obras que executam.

2. Para se chegar à conclusão contrária a que chegou o Tribunal a quo, no tocante a atividade realizada pela empresa agravada, faz-se necessário incursionar no contexto fático-probatório da demanda, o que é inviável em sede de recurso especial (Súmula 7/STJ).

3. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1.070.809/RR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 03.03.2009, DJe 02.04.2009)

*“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. PEÇAS ESSENCIAIS À FORMAÇÃO DO AGRAVO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIA UTILIZADA EM OBRA. INEXIGIBILIDADE DO IMPOSTO. AGRAVO REGIMENTAL CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.*

(...)

4. O Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que as empresas de construção civil não estão obrigadas ao recolhimento do diferencial da alíquota do ICMS relativa à aquisição de mercadorias em outros estados destinadas à utilização em suas obras.

5. *Agravo regimental conhecido, mas desprovido.* (AgRg no Ag 889.766/RR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 25.09.2007, DJ 08.11.2007)

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. CONSTRUÇÃO CIVIL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.*

1. É ilegítima a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais realizadas por empresa de construção civil quando da aquisição de bens necessários ao desempenho de sua atividade-fim. Precedentes.

2. *Recurso especial provido.* (REsp 919.769/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 11.09.2007, DJ 25.09.2007)

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO INCIDÊNCIA.*

(...)

2. *“As empresas de construção civil não estão sujeitas ao ICMS ao adquirir mercadorias em operações interestaduais para empregar nas obras que executam”* (REsp 613.213, 1ª T. Rel. Min Teori A. Zavascki, DJ de 30.05.2005).

3. *Recurso especial a que se dá provimento.* (REsp 909.343/DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.05.2007, DJ 17.05.2007)

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA CONSAGRADA NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.*

(...)

2. *É assente na Corte que “as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS, salvo nas situações que produzam bens e com eles pratiquem atos de mercancia diferentes da sua real atividade, como a pura venda desses bens a terceiros; nunca quando adquirem mercadorias e as utilizam como insumos em suas*

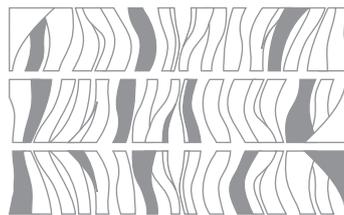
*obras. Há de se qualificar a construção civil como atividade de pertinência exclusiva a serviços, pelo que 'as pessoas (naturais ou jurídicas) que promoverem a sua execução sujeitar-se-ão exclusivamente à incidência de ISS, em razão de que quaisquer bens necessários a essa atividade (como máquinas, equipamentos, ativo fixo, materiais, peças, etc.) não devem ser tipificados como mercadorias sujeitas a tributo estadual' (José Eduardo Soares de Melo, in Construção Civil - ISS ou ICMS? in RDT 69, pg. 253, Malheiros)" (ERESP 149.946/MS, Rel. Min. José Delgado, DJ 20/03/2000).*

*3. Conseqüentemente, é inadmissível a retenção, pelos Estados, do diferencial de alíquotas relativo à operações interestaduais efetuadas por empresa de construção civil para aquisição de mercadorias sem objetivo de comercialização.*

*4. Agravo Regimental desprovido." (AgRg no Ag 687.218/MA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.05.2006, DJ 18.05.2006)*

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL** fazendário.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção e aos Tribunais de Justiça Estaduais, com fins de cumprimento do disposto no § 7º, do artigo 543-C, do *Codex* Processual (artigos 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).



---

**Súmula n. 433**



---

**SÚMULA N. 433**

---

O produto semi-elaborado, para fins de incidência de ICMS, é aquele que preenche cumulativamente os três requisitos do art. 1º da Lei Complementar n. 65/1991.

**Referência:**

LC n. 65/1991, art. 1º, I, II e III.

**Precedentes:**

REsp	631.886-MG	(1ª T, 18.05.2004 – DJ 07.06.2004)
AgRg no REsp	979.992-MG	(1ª T, 06.11.2007 – DJ 17.12.2007)
REsp	759.190-MT	(1ª T, 11.03.2008 – DJe 23.04.2008)
REsp	866.367-MG	(1ª T, 21.05.2009 – DJe 24.08.2009)
REsp	784.552-MS	(2ª T, 03.08.2006 – DJ 17.08.2006)
REsp	686.925-RS	(2ª T, 28.11.2006 – DJ 11.12.2006)
REsp	<b>1.130.140-SP</b>	<b>(2ª T, 17.09.2009 – DJe 30.09.2009) – acórdão publicado na íntegra</b>

Primeira Seção, em 24.3.2010

DJe 13.5.2010



---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.130.140-SP (2009/0145224-8)**

---

Relator: Ministro Herman Benjamin

Recorrente: Bascitrus Agro Indústria S/A

Advogado: Alexandre Dantas Fronzaglia e outro(s)

Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo

Procurador: Fabíola Teixeira Salzano e outro(s)

---

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. SEMI-ELABORADOS. LC 65/1991. CONTRADIÇÃO.

1. No período anterior à EC 42/2003, somente os produtos industrializados eram imunes ao ICMS sobre exportações. Incidia o tributo estadual sobre a saída de semi-elaborados, conforme definido em lei complementar federal (art. 155, § 2º, X, “a”, da CF).

2. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que o produto deve preencher cumulativamente os três requisitos indicados nos incisos do art. 1º da LC 65/1991 para qualificar-se como semi-elaborado e, portanto, submeter-se à incidência do ICMS. Dito de outra forma, caso o produto não preencha qualquer dos três critérios legais, será considerado industrializado e, conseqüentemente, imune ao tributo estadual.

3. Hipótese em que o acórdão recorrido consignou ser necessário o preenchimento concomitante dos três requisitos para o deferimento do pleito da contribuinte. Contraditoriamente, o mesmo voto-condutor fundamenta-se em precedente do STF no sentido inverso: o não-preenchimento de qualquer dos critérios listados no art. 1º da LC 65/1991 é suficiente para afastar a incidência do ICMS e, portanto, para o provimento do pedido da contribuinte. Configura-se ofensa ao art. 535 do CPC.

4. Recurso Especial provido.

## ACÓRDÃO

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

Dr(a). Alexandre Dantas Fronzaglia, pela parte recorrente: Bascitrus Agro Indústria S/A

Brasília (DF), 17 de setembro de 2009 (data do julgamento).

Ministro Herman Benjamin, Relator

---

DJe 30.9.2009

## RELATÓRIO

O Sr. Ministro Herman Benjamin: Trata-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, “a”, da Constituição da República, contra acórdão assim ementado (fl. 2.012):

Ação Declaratória. ICMS. Indústria de Sucos de laranja. Pretensão em ver reconhecido que não se trata de produto semi-elaborado. Ação julgada improcedente. Sentença mantida. Apelo improvido

A recorrente aponta dissídio jurisprudencial e ofensa:

a) ao art. 535 c/c o art. 333, I, 420, I, 424, I, e 437 do CPC, pois houve contradição e, ademais, “se a prova pericial era estritamente necessária, e não haveria de ser suficiente na visão do acórdão recorrido, caberia uma nova realização sob pena de cerceamento à ampla defesa e ao contraditório” (fl. 2.201);

b) ao art. 1º da LC 65/2001, já que os sucos de laranja e de limão qualificam-se como produtos industrializados e, portanto, são imunes à incidência do ICMS na exportação (fl. 2.202).

O Recurso não foi admitido na origem (fl. 2.256), e subiu por força de decisão em Agravo de Instrumento (fl. 2.350).

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Herman Benjamin (Relator): No período anterior à EC 42/2003, somente os produtos industrializados eram imunes ao ICMS sobre exportações. Incidia o tributo estadual sobre a saída de semi-elaborados, conforme definidos em lei complementar federal (art. 155, § 2º, X, *a*, da CF).

A LC 65/1991 define os produtos semi-elaborados que se submetiam ao ICMS na exportação:

Art. 1º É compreendido no campo de incidência do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação (ICMS) o produto industrializado semi-elaborado destinado ao exterior:

I - que resulte de matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral sujeita ao imposto quando exportada in natura.

II - cuja matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral não tenha sofrido qualquer processo que implique modificação da natureza química originária.

III - cujo custo da matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral represente mais de sessenta por cento do custo do correspondente produto, apurado segundo o nível tecnológico disponível no País.

A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que o produto deve preencher cumulativamente os três requisitos, indicados nos incisos do art. 1º da LC 65/1991, para qualificar-se como semi-elaborado e, portanto, submeter-se à incidência do ICMS.

Dito de outra forma, caso o produto não preencha qualquer dos três requisitos legais, será considerado industrializado e, portanto, imune ao tributo estadual:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. BAUXITA CALCINADA. CARACTERIZAÇÃO OU NÃO COMO PRODUTO INDUSTRIALIZADO SEMI-ELABORADO. NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL. IMPROPRIEDADE DA VIA ELEITA. VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS: DESCABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. Descabe ao STJ, em sede de recurso especial, analisar possível ofensa a dispositivo constitucional.

2. O STJ tem admitido a possibilidade de exclusão da incidência do ICMS sobre produtos que, embora constem da relação do CONFAZ, não se caracterizam como semi-elaborados por não satisfazerem, concomitantemente, os requisitos

constantes dos três incisos do art. 1º da LC 65/91. Para tanto, indispensável a realização de prova pericial. Esse questionamento pode se dar tanto na esfera administrativa, como na judicial.

(...)

5. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido.

(REsp 1.046.618/PA, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/09/2008, DJe 03/10/2008)

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTO SEMI-ELABORADO. REQUISITOS DA LC 65/91. PREENCHIMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. SÚMULA 7/STJ. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, PROVIDO.

(...)

2. É necessário o preenchimento de todos os três requisitos elencados no art. 1º da Lei Complementar 65/91, para que o produto seja considerado semi-elaborado, para fins de incidência de ICMS. Desse modo, se o produto não preencher cumulativamente esses requisitos, não poderá ser considerado semi-elaborado e, portanto, sobre ele não poderá incidir ICMS. Entendimento firmado pela Primeira Seção: AgRg nos EREsp 686.925/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 7.2.2008; EREsp 324.817/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 24.5.2004.

(...)

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(REsp 866.367/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 24/08/2009)

No caso dos autos, o acórdão recorrido consignou o oposto: que seria necessário o preenchimento concomitante dos três requisitos para o deferimento do pleito do contribuinte (fl. 2.014):

Com efeito, é entendimento tanto doutrinário como jurisprudencial a necessidade, para o deferimento do pretendido, de que estejam presentes todos os requisitos exigidos pela Lei Complementar n. 65/91.

No entanto, o mesmo voto-condutor, ao justificar seu entendimento, cita precedente do STF no sentido inverso: que o não-preenchimento de qualquer dos critérios listados no art. 1º da LC 65/1991 é suficiente para afastar a incidência do ICMS e, portanto, o deferimento do pleito da contribuinte (fl. 2.015).

Saliento que o voto-revisão consigna que o custo da matéria-prima ultrapassou o patamar de 60% (art. 1º, III, da LC 65/1991) em determinadas

épocas. Isto, como já dito, seria suficiente para afastar a tributação estadual, pelo menos nesses períodos.

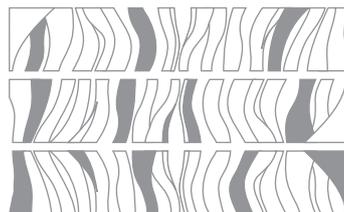
Essa contradição foi apontada pela empresa, nos aclaratórios opostos (fl. 2.063). Não houve, entretanto, manifestação do TJ a respeito, que rejeitou os Embargos de Declaração (fl. 2.092).

Configura-se, na hipótese, ofensa ao art. 535 do CPC.

Diante do exposto, *dou provimento ao Recurso Especial* e determino o retorno dos autos para que o Tribunal de Justiça manifeste-se acerca das questões levantadas nos Embargos de Declaração.

É como *voto*.





---

**Súmula n. 434**



---

**SÚMULA N. 434**

---

O pagamento da multa por infração de trânsito não inibe a discussão judicial do débito.

**Referência:**

CTB, arts. 286, § 2º, e 288.

**Precedentes:**

REsp	614.957-RS	(1ª T, 08.06.2004 – DJ 28.06.2004)
REsp	721.937-RS	(1ª T, 24.05.2005 – DJ 06.06.2005)
REsp	793.568-RS	(1ª T, 28.03.2006 – DJ 15.05.2006)
REsp	970.957-RS	(1ª T, 13.11.2007 – DJ 13.12.2007)
<b>REsp</b>	<b>757.421-RS</b>	<b>(1ª T, 16.12.2008 – DJe 04.02.2009) – acórdão publicado na íntegra</b>
REsp	809.170-RS	(2ª T, 20.06.2006 – DJ 1º.08.2006)
REsp	758.179-RS	(2ª T, 17.08.2006 – DJ 31.08.2006)
REsp	854.213-RS	(2ª T, 12.09.2006 – DJ 09.10.2006)
REsp	759.406-RS	(2ª T, 1º.04.2008 – DJe 17.04.2008)
REsp	755.001-RS	(2ª T, 09.09.2008 – DJe 13.10.2008)
REsp	810.175-RS	(2ª T, 17.11.2009 – DJe 02.12.2009)

Primeira Seção, em 24.3.2010

DJe 13.5.2010



---

**RECURSO ESPECIAL N. 757.421-RS (2005/0093485-9)**

---

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Recorrente: Fabiano Salvi Barbosa e outros

Advogado: Patricia de Moraes Buchrieser e outro(s)

Recorrido: Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem do Estado do Rio Grande do Sul - DAER/RS e outro

Procurador: Suzana Fortes de Castro Rauter e outro(s)

---

**EMENTA**

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. INFRAÇÃO DE TRÂNSITO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE MULTA DE TRÂNSITO. PAGAMENTO NÃO CONVALIDA EVENTUAL VÍCIO NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DA DUPLA NOTIFICAÇÃO. ARQUIVAMENTO. RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE.

1. O cumprimento da penalidade imposta ao administrado (multa por infração de trânsito) não convalida, por si só, a eventual nulidade do procedimento administrativo do qual resultou a sua aplicação. Assim, o pagamento da multa não obsta o conhecimento do recurso administrativo, sendo dever da Administração ressarcir a quantia paga no caso de seu provimento. Com mais razão, não inibe o acesso à via jurisdicional para ver declarada a nulidade do procedimento. Precedentes: REsp 971.177/RS, Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 18/04/2008; AgRg no Ag 831.796/SP, Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 03/05/2007).

2. Pacificado por esta Corte o entendimento segundo o qual há necessidade de dupla notificação do infrator para legitimar a imposição de penalidade de trânsito: a primeira por ocasião da lavratura do auto de infração (CTB, art. 280, VI), e a segunda quando do julgamento da regularidade do auto de infração e da imposição da penalidade (CTB, art. 281, *caput*). Incidência da Súmula 312/STJ.

3. Quanto à necessidade de arquivamento dos autos de infração, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 822.411/RS, Min.

Castro Meira, DJ 04.12.2006, consagrou o entendimento segundo o qual “a teor do art. 281, parágrafo único, inciso II, do Código de Trânsito Brasileiro, o auto de infração será arquivado e seu registro julgado insubsistente se, no prazo de trinta dias, não for expedida a notificação da autuação”.

4. Recurso especial provido.

### 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, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Denise Arruda (Presidenta), Benedito Gonçalves, Francisco Falcão e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 16 de dezembro de 2008 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

---

DJe 4.2.2009

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul que, em demanda objetivando a nulidade de penalidades por infração de trânsito, deu parcial provimento ao apelo, nos termos da seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL E TRÂNSITO. CANOAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. NULIDADE DO PROCEDIMENTO A PARTIR DA NOTIFICAÇÃO. MULTAS PAGAS. SUSPENSÃO DAS PENALIDADES. INADMISSIBILIDADE. CONVALIDAÇÃO DO VÍCIO.

1. A Autoridade Administrativa, ao impor penalidade por infração de trânsito, deve observar os princípios e garantias consagrados pela Lei Maior, sob pena de nulidade do ato. Não tendo a Autoridade Administrativa notificado o infrator para oferecer defesa em processo administrativo, limitando-se a, desde logo, impor a multa, não há cogitar de validade do ato.

2. É inadmissível a suspensão das penalidades quando efetuado o pagamento.

3. APELO PARCIALMENTE PROVIDO.” (fl. 564).

Opostos embargos declaratórios, foram desacolhidos (fls. 589-594).

No recurso especial (fls. 607-624), fundado nas alíneas *a* e *c* do permissivo constitucional, os recorrentes apontam, além do dissídio jurisprudencial, ofensa aos seguintes dispositivos: (a) art. 281, § único, II do CTB, aduzindo que “não há como manter incólume o auto infracional, haja vista que pela não emissão da notificação da autuação em 30 dias operou-se a decadência do *jus puniendi* estatal” (fl. 616); (b) arts. 286, § 2º, do CTB, 964 do CC/1916, 104, I a III, 122, 166 e 884 do CC/2002, ao argumento de que não há falar em convalidação - após realizado o pagamento - de ato ilícito, pois “aquilo que é absolutamente nulo, (...) jamais se consolidará juridicamente” (fl. 619).

Em contra-razões (fls. 692-697), os recorridos apontam (a) não indicação do dispositivo violado; (b) ausência de cotejo analítico da divergências jurisprudencial; (c) incidência da Súmula 07/STJ. No mérito, pugna pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. Não merecem prosperar as preliminares suscitadas. Inicialmente, cumpre destacar que os dispositivos de Lei Federal violados foram devidamente apontados, bem como não há falar em incidência da Súmula 07/STJ, pois é desnecessário reexame de suporte fático da demanda. Ademais, as razões de recurso especial permitem a adequada identificação da divergência jurisprudencial indicada, mediante a transcrição de trechos do julgado em que se adotou posição antagônica à do acórdão recorrido. Trata-se, além disso, de dissídio notório, sendo que “o STJ, em hipótese de notória divergência interpretativa, costuma mitigar as exigências de natureza formal, tais como cotejo analítico, indicação de repositório oficial e individualização de dispositivo legal” (EAREsp 423.514/RS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 06.10.2003).

2. Em nosso sistema de direito administrativo não há como assentar o princípio segundo o qual o cumprimento da penalidade imposta ao administrado convalida, por si só, a eventual nulidade do procedimento no qual foi aplicada. No que se refere especificamente a penas por infração de trânsito, o que o direito reconhece é justamente o contrário. O Código de Trânsito Brasileiro incentiva o pagamento da multa na data de seu vencimento, concedendo ao administrado

desconto de 20% sobre o respectivo valor total. Todavia, garante, em caso de provimento do recurso administrativo interposto após o pagamento, a devolução da quantia paga, acrescida de correção monetária, nos termos dos arts. 284 e 286 do CTB:

Art. 284. O pagamento da multa poderá ser efetuado até a data do vencimento expressa na notificação, por oitenta por cento do seu valor.

Parágrafo único. Não ocorrendo o pagamento da multa no prazo estabelecido, seu valor será atualizado à data do pagamento, pelo mesmo número de UFIR fixado no art. 258.

Art. 286. O recurso contra a imposição de multa poderá ser interposto no prazo legal, sem o recolhimento do seu valor.

§ 1º No caso de não provimento do recurso, aplicar-se-á o estabelecido no parágrafo único do art. 284.

§ 2º Se o infrator recolher o valor da multa e apresentar recurso, se julgada improcedente a penalidade, ser-lhe-á devolvida a importância paga, atualizada em UFIR ou por índice legal de correção dos débitos fiscais.

Se o pagamento da multa não obsta a interposição de recurso na esfera administrativa, estando expresso o dever de ressarcir a quantia paga no caso de seu provimento, com mais razão não se pode inibir o acesso à via jurisdicional para ver declarada a nulidade do processo administrativo de que resultou a sanção.

O ato do administrado, de cumprimento da penalidade imposta, não pode, ademais, representar convalidação da nulidade decorrente de ato ou omissão praticado, não por ele, mas pela administração. A convalidação por iniciativa do administrado, quando admitida, demanda propósito claro nesse sentido, o que, à toda evidência, não é o caso. Celso Antônio Bandeira de Mello, a respeito do tema, escreveu:

“A convalidação é o suprimento da invalidade de um ato com efeitos retroativos. Este suprimento pode derivar de um ato da Administração ou de um ato do particular afetado pelo provimento viciado.

Quando promana da administração, esta corrige o defeito do primeiro ato mediante um segundo ato, o qual produz de forma consonante com o Direito aquilo que dantes fora efetuado de forma dissonante com o Direito.

(*omissis.*)

A convalidação pode provir de um ato do particular afetado. Ocorre quando a manifestação deste era um pressuposto legal para a expedição do ato

administrativo anterior que fora editado com violação desta exigência. Serve de exemplo, trazido à colação por Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, o pedido de exoneração feito por um funcionário depois do ato administrativo que o exonera 'a pedido' e manifestado com o propósito de legitimá-lo." (*Curso de Direito Administrativo*, Malheiros, 13ª ed. - p.420 -421.)

No mesmo sentido, Weida Zancaner:

"Quanto aos vícios de procedimento, mister distingui-los entre os que podem ser sanados pelo administrado e os que devem ser convalidados pela Administração. (*omissis*). No que pertine a ausência no procedimento, de ato do particular exigido para a validade da decisão administrativa, este será inválido, mas convalidável, desde que o interessado aquiesça à convalidação e seja possível a retroação, por não se ferir interesses de terceiros'. Claro está que o particular não está obrigado a prática do ato saneador; entretanto, a faculdade de praticá-lo existe, mas se o fizer, deverá produzi-lo com o claro propósito de fazê-lo retroagir." (*Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos*, Malheiros, 2ª ed., p. 71-72).

Este é o entendimento sedimentado em ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte, conforme se transcreve dos seguintes julgados:

"ADMINISTRATIVO. CÓDIGO DE TRÂNSITO. PROCEDIMENTOS. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. CONVALIDAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE. RESTITUIÇÃO DE VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS. ART. 286, § 2º, DO CTB.

1. No "iter" processual administrativo deve a autoridade obedecer aos princípios constitucionais e às normas disciplinadoras.

2. A Lei 9.503/97 prevê uma primeira notificação de autuação, para apresentação de defesa (art. 280) e uma segunda notificação, posteriormente, informando do prosseguimento do processo, para que se defenda o apenado da sanção aplicada (art. 281).

3. Em regra, o auto de infração em flagrante, devidamente assinado pelo condutor, supre a primeira notificação para fins de defesa prévia.

4. Ilegalidade da sanção, por cerceamento de defesa, quando inobservados os prazos estabelecidos no "iter" procedimental.

5. O pagamento da multa imposta pela autoridade de trânsito não configura aceitação da penalidade, nem convalida eventual vício existente no ato administrativo, uma vez que o próprio Código de Trânsito Brasileiro exige o seu pagamento para a interposição de recurso administrativo (art. 288) e prevê a devolução do valor no caso de julgada improcedente a penalidade (art. 286, § 2º)

6. Recurso especial provido.

(REsp 971.177/RS, Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 18/04/2008)"

“PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AGRAVOS REGIMENTAIS NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. MULTA. TRÂNSITO. DUPLA NOTIFICAÇÃO. NECESSIDADE. SÚMULA 312/STJ. RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO (CTB, ART. 286, § 2º). PRECEDENTES.

1. “No processo administrativo para imposição de multa de trânsito, são necessárias as notificações da autuação e da aplicação da pena decorrente da infração” (Súmula 312/STJ).

2. O fundamento legal da necessidade da dupla notificação do infrator não reside na Resolução 149/2003 do CONTRAN, mas na interpretação sistemática dos arts. 280, 281 e 282 da Lei 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro), e, principalmente, na Constituição Federal de 1988 (art. 5º, LIV e LV).

3. O pagamento voluntário da multa de trânsito objeto de discussão judicial/extrajudicial não convalida a nulidade do procedimento administrativo, devendo a Administração ressarcir os valores quitados, acrescidos de correção monetária, nos termos do art. 286, § 2º, do CTB.

4. Agravo regimental da EMDURB desprovido.

5. Agravo regimental de CÉSAR AUGUSTO RIPP provido.

(AgRg no Ag 831.796/SP, Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 03/05/2007)”

Desse maneira, merece ser reformado o acórdão recorrido no ponto.

3. Os autores, na inicial, veiculam pedido de anulação dos procedimentos administrativos e das multas deles decorrentes. Afastado o óbice do acórdão recorrido para a análise do pedido de anulação, cabe examinar tal pedido, o que se faz em atendimento ao disposto no art. 257 do Regimento Interno, que reproduz a Súmula 456/STF, aplicável por analogia. Referido dispositivo assevera que esta Corte, conhecendo do recurso especial, “julgará a causa, aplicando o direito à espécie”.

4. Quanto à anulação das multas, pacífico é o entendimento desta Corte segundo o qual há necessidade de dupla notificação do infrator para legitimar a imposição de penalidade de trânsito: a primeira, por ocasião da lavratura do auto de infração (CTB, art. 280, VI), e a segunda, quando do julgamento da regularidade do auto de infração e da imposição da penalidade (CTB, art. 281, *caput*). Nesse sentido, foi editada a Súmula 312 desta Corte, que estabelece: “No processo administrativo para imposição de multa de trânsito, são necessárias as notificações da autuação e da aplicação da pena decorrente da infração.”

No presente caso, verifica-se a nulidade dos AIT’s de n. E001274141, E000357862, E000457764, 443866, 298834, E001326364, E001318009,

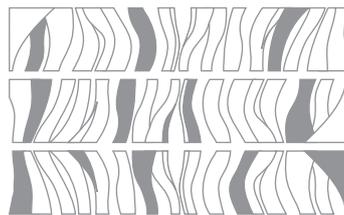
E001191389 e 298834, porquanto não foi observada a dupla notificação, conforme indicado no aresto recorrido (fl. 575).

5. Quanto à necessidade de arquivamento dos autos de infração, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 822.411/RS, Min. Castro Meira, DJ 04.12.2006, consagrou o entendimento segundo o qual “a teor do art. 281, parágrafo único, inciso II, do Código de Trânsito Brasileiro, o auto de infração será arquivado e seu registro julgado insubsistente se, no prazo de trinta dias, não for expedida a notificação da autuação”. Deixo ressalvado meu entendimento pessoal em sentido contrário, expresso no voto proferido no julgamento do REsp 822.411/RS, acima citado.

Desse modo, merece ser acolhida a pretensão recursal para que sejam arquivados todos os AIT's trazidos na inicial, visto que o Tribunal de origem acolheu o pedido tão-somente para anular os atos subseqüentes à autuação, mantendo incólumes os Autos de Infração (fl. 577).

6. Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial para arquivar todos os AIT's elencados no pedido inicial. As custas e os honorários advocatícios deverão ser suportados pelos recorridos, fixados os últimos em R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais). É o voto.





---

**Súmula n. 435**



---

**SÚMULA N. 435**

---

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

**Precedentes:**

<b>EREsp</b>	<b>716.412-PR</b>	<b>(1ª S, 12.09.2007 – DJe 22.09.2008) – acórdão publicado na íntegra</b>
EREsp	852.437-RS	(1ª S, 22.10.2008 – DJe 03.11.2008)
REsp	738.502-SC	(1ª T, 18.10.2005 – DJ 14.11.2005)
REsp	944.872-RS	(1ª T, 04.09.2007 – DJ 08.10.2007)
AgRg no REsp	1.023.213-SC	(1ª T, 24.11.2009 – DJe 02.12.2009)
AgRg no Ag	1.247.879-PR	(1ª T, 18.02.2010 – DJe 25.02.2010)
REsp	980.150-SP	(2ª T, 22.04.2008 – DJe 12.05.2008)
REsp	953.956-PR	(2ª T, 12.08.2008 – DJe 26.08.2008)
REsp	1.129.244-PR	(2ª T, 05.11.2009 – DJe 20.11.2009)

Primeira Seção, em 14.4.2010

DJe 13.5.2010



---

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL N. 716.412-PR (2005/0095982-9)**

---

Relator: Ministro Herman Benjamin

Embargante: Fazenda Nacional

Procuradores: Claudio Xavier Seefelder Filho

Arthur Cesar de Moura Pereira e outro(s)

Embargado: Eletro Móveis Imperial Ltda

Advogado: Alberto José Zerbato

---

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. NÃO-LOCALIZAÇÃO DA EMPRESA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO GESTOR. ART. 135, III, DO CTN.

1. Hipótese em que o Tribunal *a quo* decidiu pela responsabilidade dos sócios-gerentes, reconhecendo existirem indícios concretos de dissolução irregular da sociedade por “impossibilidade de se localizar a sede da empresa, estabelecimento encontrado fechado e desativado, etc.”.

2. Dissídio entre o acórdão embargado (segundo o qual a não-localização do estabelecimento nos endereços constantes dos registros empresarial e fiscal não permite a responsabilidade tributária do gestor por dissolução irregular da sociedade) e precedentes da Segunda Turma (que decidiu pela responsabilidade em idêntica situação).

3. O sócio-gerente que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa e à sua dissolução, viola a lei (arts. 1.150 e 1.151, do CC, e arts. 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994, entre outros). A não-localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção *iuris tantum* de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do art. 135, III, do CTN, ressalvado o direito de contradita em Embargos à Execução.

4. Embargos de Divergência providos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça: “A Seção, por unanimidade, conheceu dos embargos e deu-lhes provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.” Os Srs. Ministros José Delgado, João Otávio de Noronha, Teori Albino Zavascki, Castro Meira, Denise Arruda e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, a Sra. Ministra Eliana Calmon e o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 12 de setembro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Herman Benjamin, Relator

---

DJe 22.9.2008

## RELATÓRIO

O Sr. Ministro Herman Benjamin: Trata-se de Embargos de Divergência interpostos contra acórdão relatado pelo e. Ministro Francisco Falcão, assim ementado (fl. 140):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. UNIFORMIZAÇÃO DA MATÉRIA PELA 1ª SEÇÃO DESTA CORTE. PRECEDENTES.

1. Agravo regimental contra decisão proveu o recurso especial da parte agravada.

2. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente.

3. Em qualquer espécie de sociedade comercial, é o patrimônio social que responde sempre e integralmente pelas dívidas sociais. Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei (art. 158, I e II, da Lei n. 6.404/76).

4. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, do CTN).

5. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio. Precedentes desta Corte Superior.

6. Matéria que teve sua uniformização efetuada pela egrégia 1ª Seção desta Corte nos EREsps n. 260.107/RS, j. em 10/03/2004, unânime, DJ de 19/04/2004.

7. Precedentes citados, não obstante o respeito a eles reverenciado, que não transmitem a posição deste Relator. A convicção sobre o assunto continua a mesma e intensa.

8. Agravo regimental não provido.

A Embargante alega divergência com julgados da Segunda Turma (REsp 462.440-RS e REsp 474.105-SP, fls. 146-147), sustentando que “a ausência de bens e o fato de que a empresa não se encontra no local indicado em seu contrato social significam ‘indícios da mencionada atuação dolosa ou culposa da sócia contra a qual se intenta o redirecionamento na administração da empresa dissolvida irregularmente’ e conclui que, na hipótese, cabe a responsabilização do sócio administrador (fl. 171).

Admiti os Embargos de Divergência (fl. 215).

Não houve impugnação (fl. 259, verso).

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Herman Benjamin (Relator): O Tribunal *a quo* admitiu o redirecionamento da Execução contra os sócios-gerentes, reconhecendo a existência de dissolução irregular da empresa, nos seguintes termos (fl. 66):

Assim, havendo indícios concretos de que a empresa foi dissolvida irregularmente (impossibilidade de se localizar a sede da empresa, estabelecimento encontrado fechado e desativado, etc.), é cabível o redirecionamento da execução contra os sócios gerentes.

No caso, o pedido é embasado em indícios de que a empresa foi dissolvida irregularmente (fl. 16), o que demonstra que o redirecionamento da execução é cabível.

O voto-condutor do acórdão embargado expressamente dispõe que “inicialmente, registro que a certidão de fl. 16 não comprova a dissolução irregular da sociedade, mas sim que a mesma ‘não exerce mais suas atividades naquele local’, assim como que afirmou o Oficial de Justiça que no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca não há bens passíveis de constrição judicial em nome do devedor.” (fl. 138). Com esse fundamento, a Primeira Turma entendeu não comprovada a dissolução irregular e indevido, portanto, o redirecionamento da Execução contra os sócios-gerentes.

Em oposição, consta do voto-condutor no REsp 474.105-SP, relatado pela e. Min. Eliana Calmon (paradigma) que “na hipótese dos autos, presumiu o Tribunal que a empresa havia encerrado suas atividades irregularmente, porque o estabelecimento estava fechado e não foi possível encontrar os responsáveis pela pessoa jurídica. A presunção *juris tantum* pode ser afastada com prova em contrário a cargo do sócio, quando apresentar defesa em sede de embargos à execução. (...) entendo que, tratando-se de dissolução irregular da sociedade, correta a decisão do Tribunal *a quo*.” (fls. 187-188).

Assim, diante de fatos idênticos (não-localização da empresa nos endereços constantes dos registros comercial e fiscal), cada uma das Turmas componentes da Primeira Seção aplicou-lhes diferentemente o art. 135, III, do CTN, quanto à responsabilidade dos gestores da empresa.

Não há dúvidas de que, havendo dissolução irregular da empresa, cabe responsabilização dos gestores, assunto pacificado nesta Corte. A discussão que ora se apresenta é quanto à qualificação jurídica dos fatos para configuração dessa dissolução irregular.

Há dissídio jurisprudencial a ser dirimido no âmbito destes Embargos de Divergência.

Dispõe o art. 135, III, do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

- II - os mandatários, prepostos e empregados;
- III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Parece indiscutível que a dissolução irregular da empresa se dá exatamente nas hipóteses em que o gerente deixa de cumprir as formalidades legais exigidas para o caso de extinção do empreendimento, em especial aquelas atinentes ao registro empresarial.

De fato, é obrigação do sócio-gerente manter atualizados os registros relativos à sua empresa, nos termos dos artigos 1.150 e 1.151 do Código Civil:

Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária *vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais*, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

Art. 1.151. *O registro dos atos* sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente *será requerido pela pessoa obrigada em lei*, e, no caso de omissão ou demora, *pelo sócio* ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

§ 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora. (grifei)

Neste sentido, a Lei dos Registros Mercantis (Lei 8.934/94) exige a manutenção dos dados cadastrais das empresas, incluindo sua localização:

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades:

- I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos *atos jurídicos das empresas mercantis*, submetidos a registro na forma desta lei;
- II - *cadastrar as empresas* nacionais e estrangeiras em funcionamento no País e manter atualizadas as informações pertinentes;
- III - proceder à matrícula dos agentes auxiliares do comércio, bem como ao seu cancelamento.

Art. 2º Os atos das firmas mercantis individuais e das sociedades mercantis serão arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, independentemente de seu objeto, salvo as exceções previstas em lei.

(...)

Art. 32. O registro compreende:

(...)

II - O arquivamento:

a) dos *documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;*” (grifei).

Assim, nos termos da lei, os gestores das empresas devem manter atualizados os cadastros empresariais, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade.

O descumprimento desses encargos por parte dos sócios-gerentes corresponde, irremediavelmente, à infração da lei e, portanto, responsabilidade tributária nos termos do art. 135, III, do CTN.

Correta, portanto, a interpretação da legislação federal pela Segunda Turma, nos acórdãos paradigmáticos: não localizada a empresa nos endereços constantes dos registros empresarial e fiscal presume-se sua dissolução irregular e a responsabilidade dos gestores da empresa por infração à lei.

Trata-se, evidentemente, de presunção *iuris tantum*, podendo o gestor responsabilizado afastá-la, mediante prova em contrário, em Embargos à Execução.

Cito precedente desta Corte:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE.

1. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

2. É cabível o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente quando a sociedade tiver sido dissolvida de forma irregular. Precedentes da Corte.

3. A ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e *pro labore*, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público.

4. *Na presente hipótese, consta dos autos que citação deixou de ser efetuada tendo em vista que a executada não foi encontrada no seu endereço, onde hoje funciona uma outra empresa, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução.*

5. Recurso especial parcialmente provido para determinar o redirecionamento da presente execução fiscal para o sócio-gerente da empresa executada. (REsp 512.586/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.12.2003, DJ 09.02.2004 p. 130, grifei).

Diante do exposto, *dou provimento aos Embargos de Divergência*, reconhecendo a dissolução irregular e, conseqüentemente, a responsabilidade tributária dos gestores, no caso de não-localização da empresa nos endereços constantes nos registros empresarial e fiscal, ressalvado o direito de contradita em Embargos à Execução.

É como *voto*.