

12/08/2010

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR	: MIN. RICARDO LEWANDOWSKI
RECTE.(S)	: A. GUERRA S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS
ADV.(A/S)	: LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
ADV.(A/S)	: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EMENTA: CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA IMUNIDADE À CPMF INCIDENTE SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS A RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO ESTRITA DA NORMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

I – O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal é claro ao limitar a imunidade apenas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação.

II – Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador.

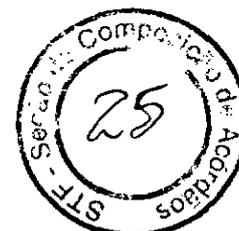
III – A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência – movimentações financeiras - não se confunde com as receitas.

IV – Recurso extraordinário desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, negar provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Cezar Peluso (Presidente), que lhe davam provimento

Brasília, 12 de agosto de 2010.



RE 566.259 / RS

RICARDO LEWANDOWSKI - RELATOR

11/12/2008

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. RICARDO LEWANDOWSKI
RECTE.(S) : A. GUERRA S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS
ADV.(A/S) : LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S) : DANIEL LACASA MAYA
RECDO.(A/S) : UNIÃO
ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

RELATÓRIO

O Sr. Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI**: - Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em sede de mandado de segurança, de cuja ementa extraio a seguinte decisão:

“A imunidade objetiva prevista no art. 149, § 2º, inc. I, da CF, na redação dada pela EC nº 33/2001, abrange somente as contribuições sociais que incidem sobre o faturamento ou receita, decorrentes de operações de exportação, não abarcando a CPMF, que tem como fato gerador a movimentação ou transmissão de valores e de créditos de natureza financeira e lançamentos de débitos e créditos em contas correntes, independentemente da origem dos créditos” (fl. 85).

Neste RE, interposto com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição, a recorrente sustenta, em suma, que

“a movimentação financeira é tão-somente o fato que desencadeia a incidência da CPMF, a qual, em se tratando de receitas de exportação, incide sobre estas e, aí, contraria a imunidade de que trata o artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.” (fl. 98, grifos no original).

Alega, ainda, que, não obstante tenha a CPMF como fato gerador as movimentações financeiras, a sua base de cálculo corresponde à totalidade das receitas

RE 566.259 / RS

auferidas pelo contribuinte, inclusive as oriundas de exportação, alcançadas pela imunidade constitucional.

Submeti à Corte manifestação no sentido da existência de repercussão geral do tema em discussão, a qual foi por ela reconhecida (DJE de 8/5/2008).

O Subprocurador-Geral da República Roberto Monteiro Gurgel Santos opinou pelo conhecimento e desprovimento do RE (fls. 135-139).

É o relatório.

11/12/2008

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O Sr. Ministro RICARDO LEWANDOWSKI (Relator): A matéria sob análise tem como referência o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal,¹ acrescido pela Emenda Constitucional 33/2001, que estabelece a imunidade das receitas decorrentes de exportação, relativamente às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

A discussão, neste RE, cinge-se a saber se essa imunidade alcança ou não a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, que recai sobre receitas decorrentes de exportação.

Bem examinada a questão, entendo que a resposta é, *data venia*, negativa.

Com efeito, nada há no referido dispositivo constitucional que autorize a inclusão da CPMF, no âmbito da referida imunidade, visto tratar-se de contribuição destinada ao custeio da Seguridade Social, mais especificamente, da Previdência Social, do Fundo Nacional de Saúde e do Fundo de Combate à Erradicação da Pobreza, nos termos dos arts. 74, 75, 79 e 80 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, cuja disciplina se contém no art. 195 da Constituição.

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

(...)

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

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;”.

RE 566.259 / RS

Em se tratando de imunidade tributária, segundo tem assentado esta Suprema Corte, a interpretação do texto normativo há de ser não apenas restritiva, mas, sobretudo, teleológica, devendo o exegeta atentar para os fins que o legislador buscou lograr com a benesse fiscal.²

Nesse sentido, diz Humberto Ávila que

“a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem normalmente aplicado as normas relativas à imunidade, de modo teleológico, no sentido de examinar os fins subjacentes às normas constitucionais, de sorte a abranger na imunidade os fatos necessários à garantia dos fins públicos referentes às imunidades...”³

O inciso I do § 2º do art. 149, como se sabe, teve como escopo incentivar as exportações brasileiras, contribuindo para o bom desempenho do balanço de pagamentos do País e, em consequência, para o desenvolvimento econômico nacional, mediante a desoneração das receitas oriundas dessas atividades, mas tão-somente quanto às contribuições expressamente referidas no *caput* do art. 149 da Carta Magna, dentre as quais não se inclui a CPMF em face de sua destinação e regramento especialíssimos.

Sim, porque, nas palavras de Hamilton Dias de Souza

“As contribuições especiais para a seguridade social têm regime jurídico, em parte, diverso das demais, não se sujeitando, por exemplo, aos princípios da anterioridade de que trata p art. 150, III, *b*, da CF, mas sim à regra do art. 195, § 6º”.⁴

2 Cf. dentre outros, RE 170.784, Rel. Min. Marco Aurélio, Redator para o acórdão, Min. Nelson Jobim; RE 424.819, Rel. Min. Gilmar Mendes; e RE 169.625, Rel. Min. Maurício Corrêa.

3 ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 215.

4 SOUZA, Hamilton Dias de. Contribuições para a Seguridade Social. In: MARTINS, Ives Gandra (org.). *Curso de Direito Tributário*. Vol. 2. 5ª. ed. Belém: CEJUP, 1997, p. 121

RE 566.259 / RS

É bem verdade que as movimentações financeiras são fatos que decorrem das receitas, mas com estas, obviamente, não se confundem, eis que ambas consubstanciam hipóteses de incidência tributária diversas.⁵

A hipótese de incidência da CPMF, como se sabe é a movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, a teor do art. 74 ADCT, inserido pela Emenda Constitucional 12/1996, cujo regulamento, no plano infraconstitucional, é dado pela Lei 9.311/96, modificada pela Lei 9.539/97, nada tendo a ver, a não ser indiretamente, com as receitas resultantes de exportações. Do ponto de vista jurídico-tributário referem-se a fatos imponíveis distintos.

Como corretamente assinalou o digno magistrado de primeiro grau, Rafael Farinatto Aymone, ao sentenciar,

“‘receita’ e ‘movimentação financeira’ são realidades fáticas e base econômica absolutamente distintas, que, à mingua de expressa previsão constitucional, não podem merecer o mesmo tratamento tributário, sob pena de estender-se a imunidade para situações não previstas na Constituição Federal”

Ademais, se levada às últimas conseqüências a interpretação que a recorrente pretende conferir ao inciso I do § 2º do art. 149, chegar-se-ia à absurda conclusão de que todo e qualquer fato econômico ou financeiro decorrente das receitas de exportação, ainda que remotamente com elas relacionado, a exemplo da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, também estaria abrangido pela norma imunizante.

O tema já foi objeto de estudo por parte de diversos especialistas, dentre os quais Leandro Paulsen, que assim se pronunciou sobre ele:

“A imunidade das receitas, note-se, alcança os tributos que

⁵ Para MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 166, é a “*a situação [contida na lei] necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária*”.

RE 566.259 / RS

incidem sobre tal base econômica tão-somente. Não se pode pretender aplicá-la à CSLL, à CPMF e a outras contribuições que não incidem sobre a 'receita'." ⁶

De outra parte, anoto que o financiamento da Seguridade Social encontra arrimo no princípio da solidariedade. Esse fundamento foi bem explorado no RE 227.832/PR, cujo relator, o Ministro Carlos Velloso, valeu-se de uma interpretação sistemática para restringir o alcance do § 3º do art. 155 da Constituição, em sua redação original, concluindo pela incompatibilidade entre o mencionado princípio e a concessão de imunidade no tocante a contribuições sociais, no caso de empresas de grande porte, de mineração, de eletricidade, de telecomunicações e distribuidoras de derivados de petróleo.

E no RE 144.971/DF, que tratava de questão semelhante, o Ministro Carlos Velloso, destacou em seu voto trecho de pronunciamento do tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho, abaixo transcrito, que aponta na mesma direção:

"Dizer que o art. 155 § 3º da CF barra as CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS, mormente as sociais, seria o mesmo que dizer dispensados da manutenção da seguridade social e das contribuições do art. 149 da Carta, as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, o que seria um ABSURDO LÓGICO, altamente atentatório aos princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º) e da igualdade tributária (art. 150, II), sem falar no art. 195, 'caput' da CF que defere a TODOS o dever de contribuir para a seguridade social".

Isso significa dizer que, quando se cuida de reconhecer a imunidade relativamente a contribuições sociais, é preciso sempre sopesar valores, sendo escusado dizer que o valor solidariedade prepondera sobre

⁶ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário*. 8ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 182.

RE 566.259 / RS

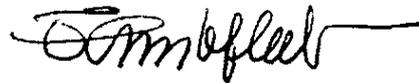
qualquer outro de cunho econômico, visto estar ele diretamente referenciado ao postulado da dignidade humana, pilar sobre o qual se assenta o próprio arcabouço republicano. Por isso mesmo é que o art. 195 da Carta Magna estabelece que a *“seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei (...)”*.

Convém consignar, por fim, que o art. 85 do ADCT, introduzido pela Emenda Constitucional 37/02 - portanto posterior à EC 33/01 - previu, de forma minuciosa, diversas hipóteses de não-incidência da CPMF, sem fazer qualquer menção às receitas decorrentes de exportação, silêncio eloqüente que, à toda evidência, precisa ser levado em consideração para a correta exegese do dispositivo sob exame.

Isso posto, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento.

11/12/2008**TRIBUNAL PLENO****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259-4 RIO GRANDE DO SUL****VISTA**

A Sra. Ministra Ellen Gracie - Senhor Presidente, se assim me autorizarem os Colegas, gostaria de antecipar pedido de vista, tal como fiz anteriormente, na assentada da semana passada, relativamente aos REs nº 474.132, de relatoria de Vossa Excelência, e nº 564.413, de relatoria do Ministro Marco Aurélio.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259-4

PROCED.: RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

RECTE.(S): A. GUERRA S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS

ADV.(A/S): LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): DANIEL LACASA MAYA

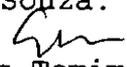
RECDO.(A/S): UNIÃO

ADV.(A/S): PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski (Relator), conhecendo e negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos a Senhora Ministra Ellen Gracie. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Menezes Direito. Falou pela recorrente o Dr. Daniel Lacasa Maya. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 11.12.2008.

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Ellen Gracie, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cármen Lúcia e Menezes Direito.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.


p/ Luiz Tomimatsu
Secretário

12/08/2010

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL**VOTO – VISTA**

A Senhora Ministra Ellen Gracie: 1. Solicitei vista para melhor analisar a extensão da imunidade estabelecida pelo art. 149, § 2º, I, da CF, que dispõe:

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

...

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Parágrafo acrescido pela EC 33/01)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;".

Discute-se se a norma é aplicável à CPMF.

2. O Recurso Extraordinário que ora se aprecia é de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, que votou pelo desprovimento do recurso da empresa contribuinte para que a imunidade não alcance as movimentações financeiras (CPMF).

3. A competência para a instituição de contribuições ditas especiais – por oposição às contribuições de melhoria – é outorgada pelo art. 149 e pelo art. 149-A da Constituição Federal,

RE 566.259 / RS

contando, ainda, com algum detalhamento em outros dispositivos, como os arts. 177, § 4º, e 195.

Tal espécie de tributo caracteriza-se por impor a um determinado grupo de contribuintes – ou, potencialmente, à toda a sociedade, no que diz respeito às contribuições de seguridade social – o custeio de atividades públicas que lhes digam respeito voltadas à realização de fins constitucionalmente estabelecidos.

Nesse sentido é que o art. 149 permite a instituição de contribuições como instrumento da atuação da União nas áreas social, de intervenção no domínio econômico e do interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como autoriza os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituírem contribuições previdenciárias para o custeio de regime próprio de previdência e, finalmente, o art. 149-A dá competência aos Municípios e ao Distrito Federal para que institua contribuição para o custeio da iluminação pública.

Pertinente, no ponto, detalhar a classificação das contribuições especiais, com amparo no Texto Constitucional:

“Contribuições especiais

1. sociais

1.1. gerais (art. 149, primeira parte e §§ 2º, 3º e 4º, e art. 212, § 5º)

1.2. de seguridade social

1.2.1. ordinárias (art. 149, primeira parte e §§ 2º, 3º e 4, c/c art. 195, I, II, III, e 239)

1.2.2. residuais (art. 149, primeira parte, c/c art. 195, § 4º)

1.2.3. de previdência do funcionalismo público estadual, distrital e municipal (40 e 149, § 1º)

1.2.4. temporária (art. 149, primeira parte, da CF c/c arts. 74 a 90 do ADCT)

RE 566.259 / RS

2. de intervenção no domínio econômico (art. 149, segunda parte e §§ 2º, 3º e 4º e art. 177, § 4º)

3. do interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149, terceira parte)

4. de iluminação pública municipal e distrital (art. 149-A)”.

Vê-se, de pronto, que as contribuições ditas sociais se subdividem em gerais e de seguridade social. Estas são as contribuições sociais voltadas a atuações relacionadas a saúde, a assistência social e a previdência, conforme se infere do Capítulo II (Da Seguridade Social) do Título VIII (Da Ordem Social) da Constituição Federal. Aquelas, as gerais, por exclusão, são as que dizem respeito aos âmbitos de atuação definidos nos demais capítulos daquele Título VIII, como, por exemplo, os da educação, da cultura e do desporto.

A contribuição em discussão nos presentes autos é a contribuição de seguridade social. A CPMF tem suporte nos arts. 74 a 90 do ADCT. Foi uma contribuição temporária diversas vezes prorrogada e que vigeu até dezembro de 2007. Inicialmente destinada a ações e serviços de saúde (art. 74, § 3º, do ADCT), posteriormente passou a custear também a previdência social e as ações de combate e erradicação da pobreza (arts. 75, § 2º, e 84, § 2º, também do ADCT).

Às contribuições de seguridade social aplicam-se as normas mais gerais constantes do art. 149 da CF, relativas a quaisquer contribuições sociais, e as normas especiais que complementam seu regramento constitucional, como é o caso do art. 195 da CF, que detalhou as bases econômicas a serem tributadas para fins de custeio da seguridade social, e os arts. 74 a 90 do ADCT, que ensejaram a instituição da CPMF como contribuição temporária cumulativa.

Há, pois, entre o art. 149 da CF, de um lado, e os arts. 195 e 239 da CF e 74 a 90 do ADCT, de outro, uma relação de complementaridade, de modo que os fundamentos constitucionais

RE 566.259 / RS

específicos da PIS, da COFINS, da CSLL e da CPMF não tornam inaplicáveis às mesmas o art. 149, inclusive seu § 2º, I, acrescido pela EC 33/01.

Sujeitas que estão tais contribuições, no que lhes for aplicável, ao art. 149, § 2º, I, da CF, cabe verificar o alcance deste dispositivo.

4. A EC 33/01, ao acrescentar o § 2º, inciso I, ao art. 149 da CF, dispôs que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “*não incidirão*” sobre as receitas de exportação. O Texto Constitucional, como se vê, não faz uso do termo imunidade. Mas a jurisprudência deste Tribunal considera imunidade toda norma constitucional que vede a instituição de tributo, estabeleça “*isenção*”, determine não-incidência ou, mediante o emprego de qualquer outra expressão, proíba determinada tributação, do que é exemplo o entendimento adotado por ocasião do julgamento da ADI 2.028-DF acerca do conteúdo do art. 195, § 7º, da CF, que estabeleceu imunidade valendo-se impropriamente do termo “*isenção*”. Isso porque as vedações ou proibições constitucionais à tributação constituem normas de (in)competência tributária a serem observadas pelos entes políticos.

Efetivamente, a competência tributária é definida pelo Texto Constitucional utilizando-se tanto de normas que autorizam a instituição de tributos (normas positivas ou concessivas de competência tributária) como de normas que vedam ou proíbem a tributação (normas negativas de competência tributária ou normas de incompetência tributária).

As normas negativas (imunidades) combinam-se com as normas concessivas para moldar a competência tributária. Não constituem, pois, propriamente, normas limitadoras, mas definidoras dos lindes da competência. Isso porque as normas concessivas e proibitivas são de mesmo nível e incidem simultaneamente. A competência consubstancia-se no produto da aplicação conjunta das normas concessivas e negativas. Assim como o conteúdo do direito de propriedade vem moldado constitucionalmente por sua função

RE 566.259 / RS

social, a competência tributária não pode ser visualizada senão com suas delimitações constitucionais.

A norma do art. 149, § 2º, I, da CF, pois, ao retirar as receitas de exportação do universo passível de tributação por contribuições sociais interventivas, constitui verdadeira imunidade.

5. E mais: cuida-se de uma imunidade objetiva.

No ponto, valho-me da lição da Desembargadora Federal Regina Helena Costa, em sua obra *Curso de Direito Tributário*, Saraiva, 2009, p. 81:

“Uma segunda classificação considera como critério de distinção das normas imunitórias a forma de previsão ou modo de sua incidência. A utilidade dessa distinção volta-se para a determinação da extensão dos efeitos da exoneração constitucional. Consoante esse critério, as imunidades podem ser subjetivas ou objetivas. As imunidades subjetivas ou pessoais são aquelas outorgadas em razão da condição de determinadas pessoas; recaem sobre sujeitos. Nestas impende registrar a presença de elementos objetivos – patrimônio, renda, ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades beneficiárias ou delas decorrentes (art. 150, § 2º e 4º) –, mas tão-somente como elementos balizadores da subjetividade considerada. São outorgadas em função da natureza jurídica da pessoa ou, mesmo, em consideração ao papel socialmente relevante que desempenha. A imunidade subjetiva é, assim, atributo da personalidade jurídica de certos entes. [...] As imunidades objetivas ou reais, por seu turno, são aquelas concedidas em função de determinados fatos, bens ou situações; recaem sobre coisas. É certo que também beneficiam pessoas, mas não são outorgadas em função delas.”

RE 566.259 / RS

Acresço, apenas, que a imunidade objetiva recai sobre bens, atividades, operações ou grandezas que se pretenda excluir da possibilidade de tributação.

No caso do art. 149, § 2º, I, da CF, a imunização das “*receitas de exportação*” e não das “*empresas exportadoras*” torna claro que se trata de uma imunidade objetiva, o que é relevante para a sua interpretação, como se verá.

6. Para a interpretação das imunidades, enquanto normas negativas de competência, cabe ter em conta, em primeiro lugar, o que já foi afirmado por esta Excelsa Corte quando do julgamento do RE 166.772-9, em que foi definida a necessidade de atenção ao sentido técnico das palavras utilizadas pelo constituinte. O art. 110 do CTN, aliás, é expresso no sentido de que sejam observados as definições, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados pela Constituição para definir ou limitar competências tributárias.

A compreensão da amplitude da regra de imunidade não pode estar dissociada dos limites semânticos dos termos utilizados para estabelecê-la e da sua percepção harmônica com o sistema constitucional, sem alargamentos ou restrições. Não há que se dizer que as imunidades, como a do art. 149, § 2º, inciso I, mereçam interpretação ampliativa ou restritiva. Cabe ao intérprete ser fiel ao sentido e à extensão da norma tal qual ela se apresenta.

Note-se que, enquanto algumas imunidades estão a serviço de garantias fundamentais (a dos livros, em prol da livre manifestação do pensamento; a dos templos, em prol da liberdade de crença), o art. 149, § 2º, I, limita-se a elevar ao nível constitucional norma de desoneração das exportações, anteriormente veiculada mediante dispositivos das leis do PIS e da COFINS.

Há de se ter em conta, ainda, que o custeio da seguridade social é regido pelo princípio da universalidade do custeio e organizado tendo como objetivo a diversidade da base de financiamento, nos termos dos arts. 194 e 195 da Constituição, de modo que não se deve buscar interpretação que contrarie tais

RE 566.259 / RS

preceitos, reduzindo o custeio. Aliás, foi justamente com fundamento na previsão constitucional de que “a seguridade social será financiada por toda a sociedade” que esta Corte considerou abrangido pelo vocábulo “empregador”, constante da redação original do art. 195, I, da CF, inclusive “a pessoa jurídica empregadora em potencial” (RE 249.841-AgR, de minha relatoria).

O fato de cuidar-se de uma imunidade objetiva, por fim, também orienta o intérprete.

Isso porque as imunidades objetivas visam, como já se viu, a preservar da tributação determinadas grandezas, atividades ou operações consideradas em si mesmas, independentemente de quem as realize ou detenha.

Lembro que, mesmo para a imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, de que cuida o art. 150, VI, *d*, da CF, que está a serviço da liberdade pública de manifestação do pensamento, o entendimento desta Corte sempre foi no sentido de reconhecer seu caráter objetivo, negando a possibilidade de extensão às editoras, autores e empresas jornalísticas, cuja tributação do lucro é mantida (RE 206.774, 1ª Turma, rel. Min. Ilmar Galvão, ago/99). Ou seja, entende-se que, se a imunidade é dos livros, somente a operação com os livros é imune, não qualquer outra operação ou atividade desenvolvida por empresas editoras ou jornalísticas, tampouco o lucro destas.

Não há que se pretender, pois, com fundamento específico na imunidade das “receitas de exportação”, que é imunidade objetiva, a desoneração ampla das empresas exportadoras, como se de uma imunidade subjetiva se tratasse. A imunidade objetiva em questão é restrita à grandeza que foi excluída à tributação pelo art. 149, § 2º, I, da CF.

Colocadas tais premissas, é necessário verificar o que se deve entender por “receitas de exportação”.

7. O art. 149, § 2º, I, refere-se às receitas de exportação, qualificadas, assim, pela sua origem.

RE 566.259 / RS

Conceitualmente, receitas são os ingressos que a pessoa jurídica aufera e que se incorporam ao seu patrimônio, não se restringindo à noção de faturamento (receita percebida na realização do seu objeto ou atividade típica), mas abarcando também o produto de operações financeiras e de qualquer outra natureza, desde que revelador de capacidade contributiva.

Exportação, por sua vez, é a operação de envio ou prestação de bem ou serviço ao exterior.

Receita de exportação, pois, é o ingresso proveniente de uma operação de exportação de bem ou serviço.

Para o seu cotejo com outras bases econômicas, vejamos a inserção de tal dispositivo no texto constitucional.

Sobreveio o § 2º do art. 149 por força da EC 33/01, que acresceu à Constituição, simultaneamente, diversas normas relativas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, entre as quais: a) a imunidade das receitas de exportação; b) a autorização para instituição de contribuições sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; c) a definição da base tributável quando da adoção de alíquotas “*ad valorem*” e a permissão da adoção de alíquota específica.

Em todas essas normas, ressaltado, utilizou-se de termos técnicos, ora referindo as receitas de exportação, ora a importação, o faturamento, a receita bruta, o valor da operação, o valor aduaneiro.

Ademais, ao estabelecer a imunidade das receitas de exportação às contribuições sociais, o art. 149, § 2º, I, teve o efeito também de aditar o regime jurídico das próprias contribuições de seguridade social, cujo detalhamento constitucional, constante do art. 195, com a redação da EC 20/98, já utilizava conceitos como os de faturamento ou receita, folha de salários e lucro, distinguindo, com isso, cada qual do outro.

RE 566.259 / RS

Não há que se confundir, pois, a receita com as demais bases econômicas.

O que se admite, por certo, é considerar como receita o que receita efetivamente é, ainda que parcial. Assim é que consubstanciam receita, indiscutivelmente, e.g., a receita da venda de mercadorias e serviços ou de outras atividades objeto da empresa, normalmente conceituada como faturamento, e a receita de operações financeiras. Sua natureza de receita, como ingresso que se incorpora ao patrimônio, justifica o tratamento.

Mas o raciocínio de que a receita abrangeria todas as demais bases, por ser mais ampla, não é juridicamente consistente. Isso porque cada base econômica tem tratamentos constitucional e infraconstitucional distintos, ensejando a instituição e cobrança de tributo específico.

Assim é que coexistem o PIS e a COFINS, de um lado, com a CSLL, de outro, e, ainda, com as contribuições previdenciárias que incidem sobre a folha e demais pagamentos a pessoa física por trabalho prestado, isso sem falar na contribuição do importador, para ficar apenas naquelas embasadas diretamente no art. 195 da CF. Cada uma das bases econômicas tributadas por tais contribuições é tomada numa perspectiva distinta.

Entender que todas as bases estão abrangidas pela noção de receita implicaria tornar sem sentido a coexistência entre as alíneas do art. 195, I, da CF, comprometendo a compreensão do Texto Constitucional e da legislação tributária.

Sob o ponto de vista estritamente econômico, podemos admitir que a tributação sempre recai sobre a receita, ora auferida (tributos que gravam os ingressos), ora consumida (tributos indiretos suportados na aquisição de bens), ora acumulada (tributos sobre o patrimônio). Mas tal noção, importante para a elaboração de políticas fiscais, é de todo insuficiente para lidar-se com as competências e com as leis tributárias.

RE 566.259 / RS

No Direito Tributário, segmenta-se a riqueza para fins de distribuição do ônus tributário fazendo-se com que incida em atenção a inúmeros fatos geradores reveladores de capacidade contributiva. Embora todos tenham cunho econômico, retratam modos ou momentos de revelação de riqueza distintos.

A falta de comprometimento com o sentido técnico-tributário dos termos renda, lucro e folha de salários, entre outros construídos ao longo do tempo por este próprio Tribunal e operados pelo Fisco e pelos contribuintes, faz com que se perca os instrumentos jurídicos necessários à aplicação do Direito Tributário. E isso em prol de uma descabida simplificação econômica dos fatos, de nenhuma validade jurídica.

Não há, pois, como desconsiderar que as normas de competência tributária utilizam-se de vários critérios, entre os quais o de indicarem as bases econômicas tributáveis e, em muitos casos, como o presente, as imunes à tributação. Tais bases econômicas ou materialidades condicionam o exercício da tributação e, pois, a instituição e cobrança dos tributos. Têm, assim, de ser consideradas em conformidade com o seu sentido próprio.

Por derradeiro, vale destacar que a imunidade em questão constitui elevação, ao nível constitucional, de parte da política de desoneração das exportações que já vinha sendo praticada pela própria União mediante a concessão de benefícios fiscais. O art. 7º da LC 70/01 e o art. 14 da MP 2.158-35/01 estabeleceram isenções das receitas de exportação às contribuições COFINS e PIS, o que também foi reproduzido nos arts. 5º, I, da Lei 10.637/02 e 6º, I, da Lei 10.833/03, relativos ao PIS e à COFINS não-cumulativos.

Com a constitucionalização, não apenas se consolida a desoneração em diploma superior, como se suprime a própria possibilidade de tributação das receitas de exportação.

Tem, pois, o art. 149, § 2º, I, da CF seu campo de aplicação próprio, somando-se, aliás, às outras imunidades relacionadas à exportação no texto constitucional, todas estabelecidas em relação a determinada base ou tributo; nenhuma, genérica. As

RE 566.259 / RS

imunidades das exportações a impostos, e.g., não constam dos incisos do art. 150 (imunidades genéricas a impostos), mas de dispositivos constitucionais específicos, como o art. 153, § 3º, III (IPI), e o art. 155, § 2º, *a* (ICMS).

Relativamente às contribuições sociais de seguridade social, conclui-se que podem recair, entre outras bases, sobre a receita (art. 195, I, *b*, da CF), ressalvadas as receitas de exportação, imunizadas que estão (art. 149, § 2º, I, da CF).

Vejamos o tributo questionado na presente ação.

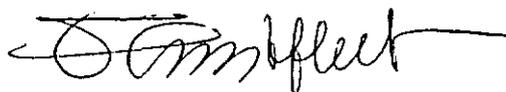
8. A CPMF foi instituída com suporte nos artigos 74 a 90 do ADCT, recaindo sobre a base econômica “*movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira*”.

Não há como considerá-la como abrangida pela noção de receita de exportação. Constitui, isto sim, base econômica de natureza diversa, que considera a movimentação e transmissão de riqueza por outra perspectiva.

Além disso, a extensão da imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF à CPMF acabaria por desconsiderar o art. 85 do ADCT, acrescentado à Constituição pela EC 37/02, que trouxe rol exaustivo das operações imunes à CPMF, nele não inserindo nem ressalvando as realizadas com recursos provenientes de exportação.

Tenho, pois, que a imunidade das receitas de exportação não se aplica à CPMF.

9. Ante todo o exposto, **nego provimento** ao Recurso Extraordinário.



12/08/2010**PLENÁRIO****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, a previsão constitucional é única: há imunidade, quanto a contribuições, considerada a receita.

Indago: e a movimentação da receita não está sujeita a imunidade? Incidindo o tributo, esvazia-se, sob a minha óptica, a previsão constitucional, porque, quando o texto constitucional se refere a imunidade relativamente a receita, logicamente caso haja, quanto a essa, uma movimentação, ela não fica sujeita à CPMF, a esse tributo específico, a essa contribuição.

Reafirmo o ponto de vista que já tinha externado no processo anterior.

12/08/2010

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) - Eu também, com o devido respeito, acompanho o Ministro Marco Aurélio, porque reconheço a imunidade, de qualquer maneira, em qualquer tributo. De modo que dou provimento.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.259

PROCED.: RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

RECTE.(S): A. GUERRA S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS

ADV.(A/S): LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): DANIEL LACASA MAYA

RECDO.(A/S): UNIÃO

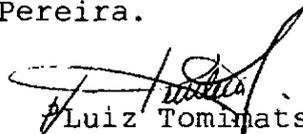
ADV.(A/S): PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski (Relator), conhecendo e negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos a Senhora Ministra Ellen Gracie. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Menezes Direito. Falou pela recorrente o Dr. Daniel Lacasa Maya. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 11.12.2008.

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Cezar Peluso (Presidente), que lhe davam provimento. Plenário, 12.08.2010.

Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Gilmar Mendes, Ayres Britto, Joaquim Barbosa, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Dias Toffoli.

Vice-Procuradora-Geral da República, Dra. Deborah Macedo Duprat de Britto Pereira.


Luiz Tomimatsu
Secretário