



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.050.430 - DF (2008/0088094-6)

RELATORA : **MINISTRA ELIANA CALMON**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORE : MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S)
S
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO : LILIANE NETO BARROSO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA JURÍDICA - OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS NÃO-FINANCEIRAS - ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 - REVOGAÇÃO PELO ART. 5º DA LEI 9.779/99 - NÃO-OCORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 95/98 - ART. 9º - EXIGÊNCIA DE REVOGAÇÃO EXPRESSA - ART. 94, III, DA LEI 10.833/2003.

1. A isenção do imposto sobre a renda pessoa jurídica, incidente sobre as operações de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas e não-financeiras vigorou até o advento da Lei 10.833/2003, que por seu art. 94, III, revogou expressamente o art. 77, II, da Lei 8.981/95.

2. A Lei Complementar 95/98 é fundamento de validade formal das demais normas jurídicas e como tal exige que a cláusula de revogação das leis expressamente disponham sobre os dispositivos incompatíveis com a nova regulamentação da matéria.

3. 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 "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin, acompanhando a Sra. Ministra Eliana Calmon, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora, com a ressalva do ponto de vista do Sr. Ministro Herman Benjamin." Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (voto-vista) e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília-DF, 02 de setembro de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON
Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.050.430 - DF (2008/0088094-6)

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO : LILIANE NETO BARROSO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: Cuida-se de recurso especial interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª. Região assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. OPERAÇÃO DE MÚTUO ENTRE EMPRESAS NÃO FINANCEIRAS. VIGÊNCIA DA LEI 8.981/95 EM FACE DA LEI 9.779/99. ILEGALIDADE DO § 1º DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 007/99.

I. A Lei 8.981/95 é especial em relação à Lei 9.779/99, de caráter geral.

II. A Lei 9.779/99 não faz qualquer referência à situação específica das operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, não caracterizadas como instituição financeira, tratadas no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95. Não revogou, portanto, esse dispositivo.

III. Inocorrência de revogação expressa, nos termos da Lei Complementar 95/98, e das hipóteses do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil.

IV. Ocorrência da situação prevista no art. 2º, § 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil, referente à especialidade.

V. A Instrução Normativa SRF 007/99, ao estabelecer no § 1º do art. 1º que a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável deve ser estendida aos rendimentos de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, não observou a isenção conferida às operações de mútuo previstas no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

VI. Apelação a que se dá provimento. (fl. 136)

No recurso especial, alega-se negativa de vigência ao art. 5º da Lei 9.779, /99, que teria revogado tacitamente o inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, o qual prevê a isenção do imposto sobre a renda nas operações de mútuo entre empresas não-financeiras coligadas. Os fundamentos da pretensão recursal são os seguintes:

a) afasta-se a Súmula 126/STJ, pois o acórdão utilizou fundamentos exclusivamente infraconstitucionais para dar provimento à apelação da impetrante;

b) a matéria já foi decidida de forma favorável ao pleito da recorrente no REsp 509.963/BA e no REsp 572.792/RS;

c) a Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995 estabeleceu normas acerca do IRPJ



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

incidente sobre as operações financeiras, tendo excluído da tributação somente as operações de mútuo celebradas entre pessoas jurídicas coligadas não-financeiras, nos termos do art. 77, II, conclusão comungada pela IN SRF 64/98;

d) o art. 5º da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, revogou o inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95 porque: i) regulou inteiramente a tributação sobre operações financeiras, atraindo a incidência da regra de sobredireito disposta no art. 2º, § 1º, *in fine*, da Lei de Introdução ao Código Civil; ii) somente excluiu da tributação as operações de mútuo celebradas entre instituições financeiras;

e) a IN SRF 7/99, posteriormente consolidada na IN SRF 25/2001, seguem no mesmo diapasão, ou seja, no sentido de considerar sujeita à incidência do IRPJ a operação de mútuo celebrada entre pessoas jurídicas coligadas não-financeiras, recebendo seu fundamento de validade do art. 5º da Lei 9.779/99, que ampliou a zona de incidência do imposto. (fls. 140/151)

Contra-razões às fls. 153/169, nas quais aduz:

f) a prevalência do art. 9º da Lei Complementar 95/98, visto que o art. 5º da Lei 9.779/99 não revogou expressamente a norma isencional;

g) a revogação do art. 77, II, da Lei 8.981/95 operou-se por força do art. 94 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e não por força da Lei 9.779/95;

h) incidência da Súmula 283/STF, pois o recurso não teria atacado todos os fundamentos da decisão recorrida;

i) inexistência de confronto analítico;

j) ilegalidade da IN SRF 7/99.

Recurso especial admitido às fls. 152/153.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.050.430 - DF (2008/0088094-6)

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO : LILIANE NETO BARROSO E OUTRO(S)

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (Relatora): -

Inicialmente, insta afastar as preliminares aduzidas pela recorrida de inexistência de cotejo analítico e de aplicação da Súmula 283/STF, pois o recurso tem fundamento na negativa de vigência do art. 5º da Lei 9.779/99 - alínea "a" do inciso III do art. 105 da CF/88 - e não na divergência - alínea "c" do permissivo, bem como a alegação de negativa de vigência pressupõe todos os fundamentos utilizados no acórdão recorrido para refutar a aplicação do dispositivo legal no caso concreto.

Prequestionada a tese - revogação do art. 77, II, da Lei 8.981/95 pelo art. 5º da Lei 9.779/99 -, conheço do recurso especial.

No mérito, não desconheço os precedentes da 1ª. Turma que prestigiam a tese da recorrente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO FIRMADAS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, CONTROLADAS, CONTROLADORAS OU INTERLIGADAS. REVOGAÇÃO DO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.

1. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, após a revogação da isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, são consideradas operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (Precedentes do STJ: REsp 572792 / RS, DJ 18/09/2006; REsp 522294 / RS, DJ 08/03/2004) 2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

4. Inexiste ofensa ao art. 535, I e II, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, e cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. 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.

5. Recurso especial desprovido.

(REsp 770876/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2007,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

DJ 04/06/2007 p. 309).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. OPERAÇÕES DE MÚTUO. EMPRESAS CONTROLADAS, CONTROLADORAS, COLIGADAS E INTERLIGADAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95, REVOGADA PELO ART. 5º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 9.779/99.

1. A Lei 8.981/95, ao tratar da tributação das operações financeiras, estabeleceu em seu art. 77 algumas hipóteses de isenção de Imposto de Renda.

2. Com o advento da Lei 9.779/99, ficou determinado em seu art. 5º que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando-se apenas a hipótese do inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95 (parágrafo único).

3. Desse modo, revogada a isenção concedida pelo inciso II do art.

77 da Lei 8.981/95, tem-se que as operações de mútuo referidas nesse inciso são operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda (Precedente: REsp 509.963/BA, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/ acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 3.10.2005).

4. Recurso especial provido.

(REsp 572792/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/08/2006, DJ 18/09/2006 p. 265)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL NA DECISÃO QUE RECONHECE A EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DA LEI POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 636/STF. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 126/STJ. REVOGAÇÃO DO 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99.

1. Não consubstancia fundamento de natureza constitucional, a exigir a interposição de recurso extraordinário, a afirmação de que instrução normativa extrapolou os limites da lei que pretendia regulamentar. Trata-se de mero juízo de legalidade, para cuja formulação é indispensável a investigação da interpretação dada pelo acórdão recorrido aos dispositivos cotejados, incidindo, portanto, a orientação expressa na Súmula 636/STF, segundo a qual "não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida".

2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor. (REsp 509963/BA, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2005, DJ 03/10/2005 p. 122).

Contudo, as razões elencadas pelo acórdão recorrido parecem-me irrefutáveis, razão pela qual as transcrevo:

Da análise dos argumentos apresentados pelas partes e pelo Ministério Público Federal, observo que a controvérsia resume-se na verificação de duas circunstâncias: primeiro, se a norma de isenção apresentada no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95 foi revogada pela Lei 9.779/99; segundo, se a Instrução Normativa SRF 007/99 ofendeu o princípio da legalidade tributária.

DA VIGÊNCIA DA NORMA DE ISENÇÃO

Nos termos do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue. Essa revogação, por sua vez, ocorrerá quando a lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

nova expressamente o declarar, quando for com ela incompatível ou quando regular inteiramente a matéria de que tratava a anterior.

Tratando-se de lei nova de caráter geral que estabelece disposições a par das já existentes, não revogará nem modificará a anterior.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, a fim de regulamentar a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determinado no art. 59 do Texto Constitucional, foi editada a Lei Complementar 95, de 26 de fevereiro de 1998, com vigência após 90 dias da data de sua publicação.

De acordo com essa Lei Complementar, a lei que contenha cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas (art. 9º).

A Lei 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei 9.065, do mesmo ano, estabelecia, no art. 77, inciso II:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos:

II - nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

A Lei 9.779, de 1999, ao tratar sobre a incidência do Imposto de Renda sobre operações financeiras, o fez nos termos seguintes:

Art. 5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

Parágrafo único. A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei 9.065, de 20 de junho de 1995.

Pela leitura dos dispositivos acima transcritos, nota-se que a Lei 8.981/95 possui conteúdo normativo de caráter especial em relação à Lei 9.779/99, que tratou a matéria de forma generalizada. Observo, ainda, que esta última não fez qualquer referência à situação específica das operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, não caracterizadas como instituição financeira, tratadas pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

Logo, concluo que a edição da Lei 9.779/99 não implicou a revogação do inciso II do art. 77 já referido, tanto por não ter ocorrido qualquer das hipóteses do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil – mas a situação prevista no § 2º, referente à especialidade –, quanto por não ter expressamente indicado sua revogação, nos termos da Lei Complementar 95/98.

Ressalto, ainda, que o art. 94, inciso III, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, revogou expressamente o inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95. Assim, como a lei não possui palavras inúteis, não poderia haver outra conclusão se não que aquela norma de isenção permaneceu em plena vigência até sua expressa revogação em 2003.

DA LEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 007/99

Confirmada a vigência do inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, os atos normativos infralegais dele decorrentes somente possuirão fundamento de validade se em consonância com as disposições por ele disciplinados.

A Instrução Normativa SRF 007/99, ao estabelecer, no § 1º do art. 1º, que a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável deve ser estendida aos rendimentos de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (cf. transcrição na petição inicial, fl. 10 e 11), não observou a isenção conferida às operações de mútuo previstas no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

É patente, portanto, a ofensa pela Instrução Normativa SRF 007/99 aos ditames legalmente estabelecidos, o que impõe o afastamento de seus efeitos em relação à



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

incidência do imposto de renda sobre as operações de mútuo abarcadas pela isenção legal.

Nesse sentido, este Tribunal proferiu o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS ORIUNDOS DE OPERAÇÃO DE MÚTUA DE RECURSO FINANCEIRO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. LEI 9.779/99 E INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 007/99. INOVAÇÃO DA ORDEM JURÍDICA.

VII. A operação de mútuo entre empresas coligadas, interligadas, controladora e controlada encontra-se abrigada pela isenção conferida pelo art. 77, II, da Lei 8.981/95.

VIII. A incidência do Imposto de Renda prevista no art. 5º da Lei 9.779/99 abrange os rendimentos em operação de renda fixa e variável, não fazendo qualquer menção com relação às operações de mútuo.

IX. A Instrução Normativa SRF 007/99, ao estabelecer a incidência do Imposto de Renda sobre os rendimentos oriundos de operações de mútuo de recursos financeiros, a pretexto de regulamentar a Lei 9.779/99, inovou a ordem jurídica.

X. Apelação e remessa oficial improvidas.

(AMS 199901000785940/BA, 2ª Turma Suplementar, Rel. Juíza Ivani Silva da Luz (Conv.), DJ do dia 23/05/2002, pág. 130)

Por todo o exposto, **dou provimento** à apelação para reconhecer o direito da impetrante de não se submeter à tributação disciplinada no art. 1º, § 1º, da Instrução Normativa SRF 007/99, e, em consequência, assegurar-lhe o direito à isenção de imposto de renda sobre os rendimentos provenientes das operações de mútuo por ele firmadas com outras pessoas jurídicas coligadas, não financeiras, nos termos do inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

É como voto. (fls. 132/134).

Sobre o papel da Lei Complementar 95, de maio de 1998, disserta Paulo de Barros Carvalho:

Foi no terreno da hierarquia formal que a Constituição de 1988 trouxe uma inovação de grande alcance para o estudo e o entendimento adequado da categoria legislativa que examinamos. Logo no parágrafo único do art. 59 (CF) instituiu que

Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

Se, como dissemos, as relações de subordinação entre normas, bem como as de coordenação, são tecidas pelo sistema do direito positivo, o nosso, inaugurado em 1988, houve por bem estabelecer que as leis, todas elas, com nome ou com *status* de lei, ficam sujeitas aos critérios que o diploma complementar previsto no art. 59, parágrafo único (CF) veio a prescrever com a edição da Lei 95/98. Note-se que seu papel é meramente formal, porque nada diz sobre a matéria que servirá de conteúdo significativo às demais leis. Entretanto, nenhuma lei ordinária, delegada, medida provisória, decreto legislativo ou resolução poderá inobservar as formalidades impostas por essa lei complementar. É a consagração da superioridade hierárquica formal dessa espécie do processo legislativo com relação às previstas nos outros itens. (*in Curso de Direito Tributário*. 20ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, pp. 229/230).

Portanto, já passa da hora do legislador e aplicador do Direito respeitar as disposições dessa norma que é fundamento de validade formal de todas as demais normas jurídicas componentes do ordenamento.

E para comprovar a assertiva acima, o art. 94, III, da Lei 10.833/2003



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

expressamente revogou a norma isencional, nos seguintes termos:

Art. 94. Ficam revogados:

III - o inciso II do art. 77 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;

Vê-se que o próprio legislador reconheceu o vigor da isenção das operações de mútuo entre coligadas até a vigência da Lei 10.833/2003, razão pela qual a IN SRF 7/99 é ilegal e não serve para fundamentar a pretensão tributária.

Com estas considerações, nego provimento ao recurso especial.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0088094-6

REsp 1050430 / DF

Números Origem: 199938000316313 200001000540130 99316313

PAUTA: 10/02/2009

JULGADO: 10/02/2009

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DULCINÉA MOREIRA DE BARROS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO : ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)

ASSUNTO: Tributário - Imposto de Renda - Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

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

"Após o voto da Sra. Ministra-Relatora, negando provimento ao recurso, no que foi acompanhada pelos Srs. Ministros Castro Meira e Humberto Martins, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Herman Benjamin."

Aguarda o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 10 de fevereiro de 2009

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.050.430 - DF (2008/0088094-6)

RELATORA	MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES	MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S) CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO	CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO	LILIANE NETO BARROSO E OUTRO(S)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: A controvérsia reproduzida nestes autos refere-se à revogação do art. 77, II, da Lei 8.981/1995 pelo art. 5º da Lei 9.779/1999.

A e. Ministra Eliana Calmon reportou-se aos fundamentos do acórdão hostilizado para concluir que, nos termos da Lei Complementar 95/1998, a técnica de elaboração de leis impõe como necessária a expressa indicação da legislação revogada. Como a Lei 9.779/1999 não se referiu ao art. 77, II, da Lei 8.981/1995, a regra isentiva persistiu até a sua revogação pelo art. 94, III, da Lei 10.833/2003.

Pedi vista dos autos para exame mais detalhado da matéria.

Quanto à questão de fundo, o STJ possui orientação de que o art. 5º da Lei 9.779/1999 revogou tacitamente a norma constante do art. 77, II, da Lei 8.981/1995. Nesse sentido os precedentes da Primeira Turma:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUA FIRMADAS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, CONTROLADAS, CONTROLADORAS OU INTERLIGADAS. REVOGAÇÃO DO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.

1. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, após a revogação da isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, são consideradas operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (Precedentes do STJ: REsp 572792 / RS, DJ 18/09/2006; REsp 522294 / RS, DJ 08/03/2004) 2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

4. Inexiste ofensa ao art. 535, I e II, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, e cujo decisor revela-se devidamente fundamentado.

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.

5. Recurso especial desprovido.

(REsp 770.876/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2007, DJ 04/06/2007 p. 309)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. OPERAÇÕES DE MÚTUO. EMPRESAS CONTROLADAS, CONTROLADORAS, COLIGADAS E INTERLIGADAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95, REVOGADA PELO ART. 5º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 9.779/99.

1. A Lei 8.981/95, ao tratar da tributação das operações financeiras, estabeleceu em seu art. 77 algumas hipóteses de isenção de Imposto de Renda.

2. Com o advento da Lei 9.779/99, ficou determinado em seu art. 5º que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando-se apenas a hipótese do inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95 (parágrafo único).

3. Desse modo, revogada a isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, tem-se que as operações de mútuo referidas nesse inciso são operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda (Precedente: REsp 509.963/BA, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/ acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 3.10.2005).

4. Recurso especial provido.

(REsp 572.792/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/08/2006, DJ 18/09/2006 p. 265)

A e. Ministra Relatora, no entanto, divergiu do entendimento da Primeira Turma por entender robusta a fundamentação ventilada no acórdão hostilizado. Com efeito, transcrevo o seguinte excerto de seu voto:

No mérito, não desconheço os precedentes da 1ª. Turma que prestigiam a tese da recorrente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO.
IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO FIRMADAS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, CONTROLADAS, CONTROLADORAS OU INTERLIGADAS. REVOGAÇÃO DO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.

1. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, após a revogação da isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, são consideradas operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (Precedentes do STJ: REsp 572792 / RS, DJ 18/09/2006; REsp 522294 / RS, DJ 08/03/2004) 2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

4. Inexiste ofensa ao art. 535, I e II, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, e cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. 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.

5. Recurso especial desprovido.

(REsp 770876/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2007, DJ 04/06/2007 p. 309).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. OPERAÇÕES DE MÚTUO. EMPRESAS CONTROLADAS, CONTROLADORAS, COLIGADAS E INTERLIGADAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95, REVOGADA PELO ART. 5º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 9.779/99.

1. A Lei 8.981/95, ao tratar da tributação das operações financeiras, estabeleceu em seu art. 77 algumas hipóteses de isenção de Imposto de Renda.

2. Com o advento da Lei 9.779/99, ficou determinado em seu art. 5º que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando-se apenas a hipótese do inciso I do art. 77 da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Lei 8.981/95 (parágrafo único).

3. Desse modo, revogada a isenção concedida pelo inciso II do art.

77 da Lei 8.981/95, tem-se que as operações de mútuo referidas nesse inciso são operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda (Precedente: REsp 509.963/BA, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/ acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 3.10.2005).

4. Recurso especial provido.

(REsp 572792/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/08/2006, DJ 18/09/2006 p. 265)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL NA DECISÃO QUE RECONHECE A EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DA LEI POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 636/STF. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 126/STJ. REVOGAÇÃO DO 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99.

1. Não consubstancia fundamento de natureza constitucional, a exigir a interposição de recurso extraordinário, a afirmação de que instrução normativa extrapolou os limites da lei que pretendia regulamentar. Trata-se de mero juízo de legalidade, para cuja formulação é indispensável a investigação da interpretação dada pelo acórdão recorrido aos dispositivos cotejados, incidindo, portanto, a orientação expressa na Súmula 636/STF, segundo a qual "não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida".

2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

(REsp 509963/BA, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2005, DJ 03/10/2005 p. 122).

Contudo, as razões elencadas pelo acórdão recorrido parecem-me irrefutáveis, razão pela qual as transcrevo:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Da análise dos argumentos apresentados pelas partes e pelo Ministério Público Federal, observo que a controvérsia resume-se na verificação de duas circunstâncias: primeiro, se a norma de isenção apresentada no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95 foi revogada pela Lei 9.779/99; segundo, se a Instrução Normativa SRF 007/99 ofendeu o princípio da legalidade tributária.

DA VIGÊNCIA DA NORMA DE ISENÇÃO

Nos termos do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue. Essa revogação, por sua vez, ocorrerá quando a lei nova expressamente o declarar, quando for com ela incompatível ou quando regular inteiramente a matéria de que tratava a anterior.

Tratando-se de lei nova de caráter geral que estabelece disposições a par das já existentes, não revogará nem modificará a anterior.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, a fim de regulamentar a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determinado no art. 59 do Texto Constitucional, foi editada a Lei Complementar 95, de 26 de fevereiro de 1998, com vigência após 90 dias da data de sua publicação.

De acordo com essa Lei Complementar, a lei que contenha cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas (art. 9º).

A Lei 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei 9.065, do mesmo ano, estabelecia, no art. 77, inciso II:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos:

II - nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

A Lei 9.779, de 1999, ao tratar sobre a incidência do Imposto de Renda sobre operações financeiras, o fez nos termos seguintes:

Art. 5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

Parágrafo único. A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei 9.065, de 20 de junho de 1995.

Pela leitura dos dispositivos acima transcritos, nota-se que a Lei 8.981/95 possui conteúdo normativo de caráter



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

especial em relação à Lei 9.779/99, que tratou a matéria de forma generalizada. Observo, ainda, que esta última não fez qualquer referência à situação específica das operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, não caracterizadas como instituição financeira, tratadas pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

Logo, concluo que a edição da Lei 9.779/99 não implicou a revogação do inciso II do art. 77 já referido, tanto por não ter ocorrido qualquer das hipóteses do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil – mas a situação prevista no § 2º, referente à especialidade –, quanto por não ter expressamente indicado sua revogação, nos termos da Lei Complementar 95/98.

Ressalto, ainda, que o art. 94, inciso III, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, revogou expressamente o inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95. Assim, como a lei não possui palavras inúteis, não poderia haver outra conclusão se não que aquela norma de isenção permaneceu em plena vigência até sua expressa revogação em 2003.

DA LEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 007/99

Confirmada a vigência do inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, os atos normativos infralegais dele decorrentes somente possuirão fundamento de validade se em consonância com as disposições por ele disciplinados.

A Instrução Normativa SRF 007/99, ao estabelecer, no § 1º do art. 1º, que a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável deve ser estendida aos rendimentos de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (cf. transcrição na petição inicial, fl. 10 e 11), não observou a isenção conferida às operações de mútuo previstas no inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95.

É patente, portanto, a ofensa pela Instrução Normativa SRF 007/99 aos ditames legalmente estabelecidos, o que impõe o afastamento de seus efeitos em relação à incidência do imposto de renda sobre as operações de mútuo abarcadas pela isenção legal.

Nesse sentido, este Tribunal proferiu o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS ORIUNDOS DE OPERAÇÃO DE MÚTUA DE RECURSO FINANCEIRO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. LEI 9.779/99 E INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 007/99. INOVAÇÃO DA ORDEM JURÍDICA.

VII. A operação de mútuo entre empresas



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

coligadas, interligadas, controladora e controlada encontra-se abrigada pela isenção conferida pelo art. 77, II, da Lei 8.981/95.

VIII. A incidência do Imposto de Renda prevista no art. 5º da Lei 9.779/99 abrange os rendimentos em operação de renda fixa e variável, não fazendo qualquer menção com relação às operações de mútuo.

IX.A Instrução Normativa SRF 007/99, ao estabelecer a incidência do Imposto de Renda sobre os rendimentos oriundos de operações de mútuo de recursos financeiros, a pretexto de regulamentar a Lei 9.779/99, inovou a ordem jurídica.

X. Apelação e remessa oficial improvidas.

(AMS 199901000785940/BA, 2ª Turma Suplementar, Rel. Juíza Ivani Silva da Luz (Conv.), DJ do dia 23/05/2002, pág. 130)

Em outras palavras, a e. Ministra adotou o entendimento de que a isenção prevista no art. 77, II, da Lei 8.981/1995 somente foi revogada pelo art. 94, III, da Lei 10.833/2003.

A questão controvertida, portanto, refere-se ao momento em que perdeu vigência o art. 77, II, da Lei 8.981/1995, ou seja, se houve revogação tácita pela Lei 9.779/1999 ou revogação expressa pela Lei 10.833/2003.

Em princípio, inclino-me a acompanhar o posicionamento da Primeira Turma do STJ.

Com efeito, não vislumbro que a disciplina introduzida pela Lei Complementar 95/1998 represente a exclusão, de nosso ordenamento jurídico, da revogação tácita das leis.

De todo modo, o brilhante voto apresentado pela e. Ministra Eliana Calmon traz novas reflexões para a análise da matéria, que, possivelmente, comportará discussão em Embargos de Divergência, instrumento mais eficiente para que a Seção de Direito Público deste Tribunal Superior uniformize a interpretação da lei federal.

Com essas considerações, **acompanho neste específico caso a Sra. Ministra Relatora para negar provimento ao Recurso Especial, com ressalva do meu ponto de vista.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

É como **voto**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0088094-6

REsp 1.050.430 / DF

Números Origem: 199938000316313 200001000540130 99316313

PAUTA: 19/08/2010

JULGADO: 02/09/2010

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MÁRCIO MENEZES DE CARVALHO E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S A CENIBRA
ADVOGADO : LILIANE NETO BARROSO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin, acompanhando a Sra. Ministra Eliana Calmon, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora, com a ressalva do ponto de vista do Sr. Ministro Herman Benjamin."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (voto-vista) e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília, 02 de setembro de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária