



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.018 - PE (2010/0214027-6)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : COPA FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A
ADVOGADO : BRUNO DE OLIVEIRA MAÇÃES E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. LEI N. 10.865/04. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 466/04. LIMITAÇÃO A PESSOAS JURÍDICAS INDUSTRIAIS PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORAS. EXCLUSÃO NÃO PREVISTA EM LEI. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. O art. 40 da Lei n. 10.865/04 concede suspensão do PIS e da COFINS no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a "pessoa jurídica preponderantemente exportadora".

2. Por seu turno, a Instrução Normativa SRF n. 466/04 restringiu o benefício fiscal a "pessoa jurídica industrial preponderantemente exportadora", excluindo de seu gozo pessoa jurídica agrícola.

3. A validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa subjacente, estarão viciados de ilegalidade.

4. Com efeito, sobressai a ilegalidade da Instrução Normativa n. 466/04, que extrapolou os limites impostos pela Lei n. 10.865/04, pois não há como, numa interpretação literal do citado art. 40 do referido normativo federal, chegar à conclusão de que o benefício fiscal restringe-se a empresas industriais, excluindo de seu gozo as empresas agrícolas que comprovem o exercício preponderante de atividade exportadora.

5. Referida discrepância foi retificada pela Instrução Normativa SRF n. 595, de 27.12.2005, que revogou a Instrução Normativa n. 466/04, e estabeleceu o benefício a "pessoa jurídica



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

preponderantemente exportadora", reproduzindo o disposto no art. 40, *caput*, da Lei n. 10.865/04.

Recurso especial improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de abril de 2011(Data do Julgamento)

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.018 - PE (2010/0214027-6)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : COPA FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A
ADVOGADO : BRUNO DE OLIVEIRA MAÇÃES E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

Cuida-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, cuja ementa apresenta o seguinte teor (e-STJ fls. 173):

"APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL EM MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS (ART. 40, CAPUT, DA LEI 10.865/2004). IN 446/2004 (ART. 1º). ILEGALIDADE. IMPROVIMENTO.

I - Ao assegurar o benefício da suspensão da incidência do PIS e da COFINS, o art. 40, caput, da Lei 10.865/2004, foi explícito em mencionar que os seus destinatários recaem nas pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, não podendo tal comando ser restringido pelo art. 1º da IN 466/2006, o qual de forma limitativa, aludiu ao adjetivo industrial.

II - Apelação e remessa oficial improvida."

Nas razões do recurso especial, a Fazenda Pública alega que o acórdão recorrido negou vigência ao art. 40 da Lei n. 10.865/04 ao reconhecer que a Instrução Normativa 466/2006 extrapolou o poder regulamentar. Sustenta que *"há pressuposto lógico de que a concessão do benefício de não incidência do PIS e da COFINS é restrita às empresas industriais, de modo a que o art. 1º da IN 466/2004 não padece de ilegalidade"* (e-STJ fls. 179).

Apresentadas contrarrazões (e-STJ fls. 188/196), sobreveio o juízo de admissibilidade positivo da instância de origem (e-STJ fls. 198).

É, no essencial, o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.225.018 - PE (2010/0214027-6)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. LEI N. 10.865/04. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 466/04. LIMITAÇÃO A PESSOAS JURÍDICAS INDUSTRIAIS PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORAS. EXCLUSÃO NÃO PREVISTA EM LEI. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. O art. 40 da Lei n. 10.865/04 concede suspensão do PIS e da COFINS no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a "pessoa jurídica preponderantemente exportadora".

2. Por seu turno, a Instrução Normativa SRF n. 466/04 restringiu o benefício fiscal a "pessoa jurídica industrial preponderantemente exportadora", excluindo de seu gozo pessoa jurídica agrícola.

3. A validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa subjacente, estarão viciados de ilegalidade.

4. Com efeito, sobressai a ilegalidade da Instrução Normativa n. 466/04, que extrapolou os limites impostos pela Lei n. 10.865/04, pois não há como, numa interpretação literal do citado art. 40 do referido normativo federal, chegar à conclusão de que o benefício fiscal restringe-se a empresas industriais, excluindo de seu gozo as empresas agrícolas que comprovem o exercício preponderante de atividade exportadora.

5. Referida discrepância foi retificada pela Instrução Normativa SRF n. 595, de 27.12.2005, que revogou a Instrução Normativa n. 466/04, e estabeleceu o benefício a "pessoa jurídica preponderantemente exportadora", reproduzindo o disposto no art. 40, *caput*, da Lei n. 10.865/04.

Recurso especial improvido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

O Tribunal de origem reconheceu a ilegalidade da Instrução Normativa 466/04 pois, ao regulamentar o disposto no art. 40, *caput*, da Lei n. 10.865/2004, restringiu a suspensão da incidência do PIS e da COFINS a "pessoas jurídicas industriais preponderantemente exportadoras", excluindo, sem autorização legal, as empresas agrícolas.

"Inicialmente, faz-se necessário observar-se que, ao assegurar o benefício da suspensão da incidência de PIS e da COFINS, o art. 40, caput, da Lei 10.865/2004, dispunha:

Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

De fato, houve extrapolação pela IN 466/2004, na qualidade de regulamento, pois o art. 1º não cogitou apenas de pessoa jurídica preponderantemente exportadora, mas sim de pessoa jurídica industrial preponderantemente exportadora. Exigia, assim, que o beneficiário se tratasse de empresa industrial, excluindo, sem autorização legal, as empresas agrícolas, como é o caso da apelada."

A União sustenta que a interpretação lógica do disposto no art. 40 da Lei n. 10.865/04 dirige-se a empresas industriais, porquanto garante a suspensão da incidência tributária na aquisição de matéria-prima (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), não havendo inovação no ordenamento jurídico ao excluir do benefício fiscal a empresas agrícolas.

Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa subjacente, estarão viciados de ilegalidade.

Com efeito, sobressai a ilegalidade da Instrução Normativa n. 466/04, que extrapolou os limites impostos pela Lei n. 10.865/04, pois não há como, numa interpretação literal do citado art. 40 do referido normativo federal, chegar à conclusão de que o benefício fiscal restringe-se a empresas industriais, excluindo de seu gozo as empresas agrícolas que comprovem o exercício preponderante de atividade exportadora.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

É certo que a interpretação literal preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou analógicas (REsp 62.436/SP, relatoria Min. Francisco Peçanha Martins), mas também não pode levar a interpretações que restrinjam mais do que a lei determinou.

A propósito, os seguintes precedentes:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – PIS – DECRETO-LEI 2.052/83 – PORTARIA 238/84 – REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – MODIFICAÇÃO INDEVIDA DE FATO GERADOR, BASE DE CÁLCULO E SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. PRECEDENTE.

1. Às portarias, regulamentos, decretos e instruções normativas não é dado inovar a ordem jurídica, mas apenas conferir executividade às leis, nos estritos limites estabelecidos por elas.

2. Sistemática da Portaria 238/83 do Ministério da Fazenda que extrapola os limites estabelecidos no art. 16 do Decreto-Lei 2.052/83. Ofensa ao princípio da legalidade.

3. Modificação indevida do fato gerador, da base de cálculo e do sujeito passivo da obrigação tributária.

4. Recurso especial não provido."

(REsp 872.169/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 23.4.2009, DJe 13.5.2009.)

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N. 9.363/1996. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA NORMATIVA. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 111 DO CTN. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ.

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decisão recorrida' ' (REsp 509.963/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18/8/2005, DJ 3/10/2005 p. 122)

2. No caso, interpretar-se a Lei n. 9.363/96 com a exclusão das aquisições de insumos de pessoas físicas e/ou cooperativas da base de cálculo do crédito presumido do IPI é fazer distinção onde a lei não a fez. Não há como, numa interpretação literal do citado art. 1º, chegar-se à conclusão de que os insumos adquiridos de pessoas físicas ou cooperativas não podem compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI. É certo que a interpretação literal preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou analógicas (v.g.: REsp 62.436/SP, Min. Francisco Peçanha Martins), mas também não pode levar a interpretações que restrinjam mais do que a lei quis.

3. **Com efeito, Instruções Normativas constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis.** De consequência, à luz dos art. 97 e 99 do Código Tributário Nacional, Instruções Normativas não podem modificar Lei a pretexto de estarem regulando o aproveitamento do crédito presumido do IPI.

4. O acórdão recorrido está em perfeita sintonia com a jurisprudência desta Corte Superior de Justiça, que tem entre suas atribuições constitucionais a de uniformizar a jurisprudência infraconstitucional.

5. *Recurso especial não provido."*

(REsp 1.109.034/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.4.2009, DJe 6.5.2009.)

"AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. ART. 92 DA LEI N. 8.112/90. LICENÇA PARA O DESEMPENHO DE MANDATO CLASSISTA. REDAÇÃO ORIGINAL. MEDIDA PROVISÓRIA N.309/97. RESTRIÇÃO AO PAGAMENTO DE GRATIFICAÇÃO-RAV PELO EXERCÍCIO DE MANDATO CLASSISTA. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Os autos dão conta de que ora agravado, ocupante do cargo de Técnico do Tesouro Nacional, foi eleito para o cargo de presidente do Sindicato dos Trabalhadores e Servidores do Ministério da Fazenda do Estado do Pará-Sindfz/PA, nos termos do art. 92 da Lei 8.112/90, redação original.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. A Portaria nº 309/97, editada pelo Secretário da Receita Federal, ao regulamentar o pagamento da Retribuição Adicional Variável - RAV, excluiu do rol de beneficiários os servidores que se encontravam licenciados para desempenho de mandato classista, à exceção, apenas, daqueles detentores de cargos de dirigentes do UNAFISCO e do SINDITEN.

3. **A imposição de restrição para o pagamento da RAV não pode ser inaugurada por portaria, por isso que, muito embora seja ato administrativo de caráter normativo, subordina-se ao ordenamento jurídico hierarquicamente superior, in casu, à lei, não sendo admissível que o poder regulamentar extrapole seus limites.**

4. *Agravo regimental a que se nega provimento."*

(AgRg no REsp 541.157/DF, Rel. Celso Limongi (Desembargador convocado do TJ/SP), Sexta Turma, julgado em 31.8.2010, DJe 20.9.2010.)

"ADMINISTRATIVO. IMPORTAÇÃO DE BEBIDAS ALCÓOLICAS. PORTARIA Nº 113/99, DO MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E DO ABASTECIMENTO. IMPOSIÇÃO DE OBRIGAÇÃO NÃO PREVISTA EM LEI. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. **O ato administrativo, no Estado Democrático de Direito, está subordinado ao princípio da legalidade (CF/88, arts. 5º, II, 37, caput, 84, IV), o que equivale assentar que a Administração só pode atuar de acordo com o que a lei determina. Desta sorte, ao expedir um ato que tem por finalidade regulamentar a lei (decreto, regulamento, instrução, portaria, etc.), não pode a Administração inovar na ordem jurídica, impondo obrigações ou limitações a direitos de terceiros.**

2. Consoante a melhor doutrina, 'é livre de qualquer dúvida ou entredúvida que, entre nós, por força dos arts. 5, II, 84, IV, e 37 da Constituição, só por lei se regula liberdade e propriedade; só por lei se impõem obrigações de fazer ou não fazer. Vale dizer: restrição alguma se impõem à liberdade ou à propriedade pode ser imposta se não estiver previamente delineada, configurada e estabelecida em alguma lei, e só para cumprir dispositivos legais é que o Executivo pode expedir decretos e regulamentos.' (Celso Antônio Bandeira de Mello. Curso de Direito Administrativo. São Paulo, Malheiros Editores, 2002, págs. 306/331)

(...)

5. *Recurso especial a que se nega provimento."*

(REsp 584.798/PE, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

em 4.11.2004, DJ 6.12.2004, p. 205.)

Outrossim, corrobora o entendimento aqui firmado a Instrução Normativa n. 595, de 27.12.2005, que revogou a Instrução Normativa n. 466/04, e não restringiu o benefício a pessoas jurídicas industriais, mas a "pessoa jurídica preponderantemente exportadora", reproduzindo o disposto no art. 40, *caput*, da Lei n. 10.865/04. Senão vejamos:

"Instrução Normativa SRF nº 595, de 27 de dezembro de 2005

(...)

Do Regime de Suspensão

Art. 1º Fica suspensa a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre as receitas de vendas de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), efetuadas a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

(...)

Art. 16. Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a Instrução Normativa SRF nº 466, de 4 de novembro de 2004." (grifo nosso)

Portanto, não merece censura o acórdão proferido pelo Tribunal de origem ao reconhecer a ilegalidade da Instrução Normativa n. 466/04, porquanto extrapolou seu poder regulamentar.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0214027-6

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.225.018 / PE

Número Origem: 200583080002752

PAUTA: 12/04/2011

JULGADO: 12/04/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : COPA FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A
ADVOGADO : BRUNO DE OLIVEIRA MAÇÃES E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.