

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.323.669 - RJ (2012/0096337-3)

RELATORA : **MINISTRA ELIANA CALMON**
RECORRENTE : **LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A**
ADVOGADO : **LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES**
RECORRIDO : **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**
PROCURADOR : **HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO – ISS – SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LC N. 56/87 – TELESENA – PRODUTO NÃO IDÊNTICO A JOGOS DE LOTERIA – AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO FÁTICA AO PRECEITO NORMATIVO – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

1. A jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto na Lista anexa à lei de regência.

2. O título de capitalização "telesena" não possui identidade com o jogo de loteria. Nos bilhetes de loteria, após a realização da aposta, caso o apostador não seja contemplado pelo sorteio realizado, perde todo o valor apostado; nos títulos de capitalização o valor aplicado, caso o adquirente não seja contemplado no sorteio, é sempre a ele restituído, acrescido de juros e correção monetária.

3. Inexistência, à época dos fatos (novembro/91 a agosto/93), de previsão legal do serviço de distribuição e venda de títulos de capitalização como hipótese de incidência do ISS. Tipicidade disciplinada pela LC n. 56/87, só revogada em 2003 pela LC n. 116. Nulidade do lançamento do crédito tributário.

4. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

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

Dr(a). LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES, pela parte RECORRENTE: LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A

Dr(a). HERALDO MOTTA PACCA, pela parte RECORRIDA: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

Brasília-DF, 12 de novembro de 2013(Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON
Relatora

RECURSO ESPECIAL Nº 1.323.669 - RJ (2012/0096337-3)

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A
ADVOGADO : LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES
RECORRIDO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: – Trata-se de recurso especial interposto com fundamento nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, assim ementado:

Ação anulatória de débito fiscal. Atividade de distribuição e venda da "Telesena". Incidência ou não, de ISSQN. Sentença de improcedência. Títulos comercializados, legitimamente denominados como títulos de capitalização. Distribuição e venda dos referidos títulos com sorteios de valores elevados, que ultrapassam a noção de simples título de capitalização, traduzindo atividade sujeita à incidência do ISS. Evidenciada a capitalização inexpressiva, se comparada à captação de recursos, obtida com a aquisição das cartelas. Atividade com previsão no item 61 da Lista Anexa do Decreto-Lei 406/68 e item 19.01 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sujeitando-se ao recolhimento do ISSQN. Consumidores que, ao adquirirem a "Telesena", estão jogando com a sorte, na esperança de auferir prêmios instantâneos ou por sorteio, não se traduzindo em interesse apenas de poupar ou vir a receber apenas a metade do ínfimo valor investido, ainda que corrigido, valendo mencionar que o valor a ser devolvido é inferior a R\$ 3,00, após um ano de espera. Fato gerador caracterizado. No tocante ao valor apurado pela Municipalidade, vê-se que não merece reparo. Arbitramento utilizado pela fiscalização, como modalidade na apuração do quantum debeat, à medida que a sociedade autora não possuía nem possui registros contábeis mais analíticos da época, de forma a identificar de modo segregado, as operações especificamente realizadas (no Município do Rio de Janeiro) pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, contratada para a distribuição das cartelas, como bem acentuado no laudo pericial. Pelo exposto, o voto é pelo DESPROVIMENTO DO RECURSO, restando mantida na íntegra, a douta sentença recorrida. (fls. 831/832, e-STJ).

Os embargos de declaração de fls. 852/860 e 879/884, e-STJ, foram rejeitados, nos termos das decisões de fls. 863/876 e 886/891, e-STJ, respectivamente.

Alega a recorrente, no especial, além da existência de dissídio jurisprudencial, contrariedade aos Decretos-Leis n. 204/67 e 261/67; à LC n. 56/87; aos arts. 535, II, do CPC; e 18 da Lei n. 4.717/65.

Defende, em síntese, que:

a) o Tribunal de origem, não obstante a interposição de embargos de declaração, omitiu-se quanto à tese levantada pela Fazenda Municipal, qual seja, a ausência de indicação, no acórdão hostilizado, do fato gerador do tributo entre aqueles previstos no item 61 da lista anexa à LC Federal n. 56/87 ;

b) em resposta a referidos embargos, o Tribunal de origem inovou na

Superior Tribunal de Justiça

discussão, "invocando o art. 118 do CTN para afirmar que o fato gerador deve ser interpretado com abstração "dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos", o que motivou novos embargos de declaração "para que a corte declarasse precisamente qual o fato gerador da obrigação tributária, a que não se poderia se furtar, pois é elementar que em uma ação em que se discute a incidência de uma norma tributária é requisito indispensável que o fato gerador seja apontado";

c) a oferta de título de capitalização, no período objeto de análise nos autos, não se encontra previsto na legislação de regência como fato gerador do ISS; e que assim não entendendo, o acórdão impugnado afrontou ao princípio da legalidade;

d) para a incidência do ISS, requer-se uma atividade de 'prestação de serviço', o que não seria o caso dos autos, uma vez que a atividade ora tributada é exercida em favor do próprio prestador;

e) no item 61 da lista anexa à LC Federal n. 56/87, reproduzida no inc. LXI da Lista anexa à Lei Municipal n. 1.194/87, não há menção à distribuição e venda de títulos de capitalização como hipótese de incidência do ISS;

f) as instâncias ordinárias assinalaram textualmente que o fato gerador do tributo era a conceituação da Telesena como Loteria, assim definida no art. 41, 'e', do DL n. 6.259/44; mas ao assim fazerem, desconsideraram o fato de o mencionado artigo ter sido revogado pelos DL's 204 e 261/67, situação reconhecida pelo STJ nos autos do REsp 851.090

g) o Tribunal de origem confundiu nitidamente o fato gerador do tributo ao definir a atividade como fator essencial para a sujeição de alguém ao ISS, e não a prestação de serviço; e, em conseqüência, afastou-se dos lindes do contraditório, "todo ele formado pela afirmação do Município de que a Telesena era uma loteria e pela negativa da Recorrente que lhe atribuía a natureza de título de capitalização";

h) não obstante a interposição de embargos de declaração, o acórdão hostilizado permaneceu omissos quanto à indicação do fato gerador;

i) o sorteio é mero acessório dos títulos de capitalização e o direito de resgate do valor líquido, atualizado e acrescido de juros, é sempre assegurado independentemente de qualquer evento futuro e incerto, pois "na loteria, no jogo e na aposta o contratante ganha o prêmio prometido ou perde a totalidade do que investe; na capitalização a restituição da parcela prevista no contrato é sempre assegurada ao investidor, nos limites dos Planos aprovados pela autoridade competente, a SUSEP", diferindo, ainda, "quanto a seus efeitos,

Superior Tribunal de Justiça

pois as dívidas de jogo ou de aposta não obrigam a pagamento (artigo 814, Código Civil), diferentemente do que ocorre quanto à restituição da quantia a ser capitalizada";

j) *"a prestação de serviço a terceiros, requisito indispensável à legitimação da cobrança do ISS e que não foi apreciada pelo acórdão recorrido, embora a tanto instada pelos embargos de declaração oferecidos, não se encontra presente no caso dos autos, como é incontroverso";*

k) *não obstante a interposição de embargos de declaração, as instâncias ordinárias não apreciaram a alegação de que "o ato de "colocar" um título no mercado não configura uma prestação de serviço, muito menos a terceiros"; e, se não há prestação de serviço a terceiros, "como desenganadamente não há, segue-se necessariamente que não há obrigação de fazer da Liderança com relação ao adquirente do título, o investidor";*

l) *a lei nem a lista de serviços anexos à LC n. 56/87 não fazem previsão, no período ora tributado, de incidência do ISS sobre os títulos de capitalização ao lado dos bilhetes de loteria, "sendo vedado o emprego da analogia para exigir tributo não previsto em lei", bem como o uso da "interpretação extensiva ou emprego da analogia";*

m) *"A SUSEP autorizou a comercialização do título de capitalização denominado Telesena nos valores, prazos e condições que entendeu compreendidos" no art. 1º, parágrafo único, do Decreto-Lei n. 261, de 28/02/1967, que disciplinava, à época dos fatos, as operações de todas as sociedades de capitulação;*

n) *"os prêmios distribuídos pela Recorrente não excedem a 5% de seu patrimônio líquido, não tendo a autorização sido viciada por desvio de finalidade, como soberanamente proclamado pelo STJ no julgamento do REsp 851090";*

o) *o recorrido, "ao pretender tributar a Telesena como se fora uma loteria, com invocação a uma norma legal já revogada (DL 6259/44), afrontara a repartição de competências estabelecida pela Constituição", pois investiu contra o mérito do ato administrativo da SUSEP que reconheceu a Telesena como título de capitalização;*

p) *o art. 41, "e", do Decreto-Lei n. 6.259/44, utilizado como parâmetro pelas instâncias ordinárias, não se aplica aos casos dos autos, uma vez que foi revogado pelo Decreto-Lei n. 204/67, conforme reconhecido pelo STJ nos autos do REsp 851090, em que se questionava a lisura do ato administrativo da SUSEP que conferiu à Telesena a natureza de título de capitalização; e*

q) *o acórdão recorrido diverge do entendimento firmado pelo Tribunal de*

Superior Tribunal de Justiça

Justiça de São Paulo na Apelação Cível 136825-5/0-00, originária de uma ação popular contra a ora Recorrente em que se questionava a ausência de incidência do ISS sobre a Telesena entre os anos de 1995 e 1997.

Pede a anulação do acórdão por ofensa ao art. 535 do CPC, ou, alternativamente, o provimento do recurso especial.

Contrarrazões (fls. 1187/1202, e-STJ).

É o relatório.



Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.323.669 - RJ (2012/0096337-3)

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A
ADVOGADO : LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES
RECORRIDO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (Relator): – Na origem, a recorrente ajuizou ação de conhecimento sob o rito comum ordinário contra o Município do Rio de Janeiro, objetivando a **anulação de lançamento fiscal** decorrente da incidência de ISS sobre a comercialização do título de capitalização "Telesena", aos **principais fundamentos** de que *i) o título de capitalização 'Telesena' foi devidamente aprovado pela 'SUSEP' e não corresponde a loteria, uma vez que os sorteios exercem exclusivo papel acessório, de atrativo de vendas, não correspondendo ao fim precípua do plano; ii) inexistia, à época dos fatos, previsão legal para incidência de ISS sobre os serviços de distribuição de títulos de capitalização, o que veio acontecer apenas com a edição da LC n. 116/2003; iii) a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento do crédito tributário, não indicou claramente sobre qual dos fatos previstos na legislação do ISS incidiu este tributo; e, por fim iv) a base de cálculo foi definida incorretamente .*

O Juízo de primeiro grau julgou improcedentes os pedidos, nos termos da sentença de fls. 595/605, e-STJ:

A prova coligida, na verdade, desqualifica os argumentos da autora. É de se ver que as atividades mensuradas para o efeito da imposição do ISS apenas na forma sugerem o comércio de planos de capitalização. O conteúdo é de distribuição e venda de cartões de apostas e sorteios. E assim se denota do exemplar de fls. 78/78-v., cartela da denominada TELE SENA. Os sorteios e a distribuição de prêmios anunciados, longe de serem tão somente um mero acessório da capitalização são, na verdade, o chamariz principal da empresa. A capitalização é inexpressiva, cartela no valor de cinco cruzeiros, com a obrigação de devolução, após doze meses, de cinquenta por cento deste, acrescido de juros e correção monetária. Ao contrário, o prêmio no sorteio varia de vinte mil até cem mil vezes o valor do título. Aliás, com maestria assentou o Município às fls. 381: (...) *dispõe a lei que os sorteios efetuados pelas sociedades de capitalização não serão considerados loteria com a condição sine qua non de serem realizados exclusivamente para a multiplicação do capital garantido*. E quanto a este ponto, assentou o perito às fls. 470, em resposta ao questionado 4, (...) *se formos levar em consideração que tal amortização refere-se para garantir as parcelas a serem pagas pelo referido título de capitalização, negativo ...*. Com as primeiras premissas, dou sequência.

Outrossim, correta a ilação do Ministério Público em sua fala de fls. 550, quando assenta: *Folga com a inteligência alheia pretender seriamente que a TELE SENA baseava-se sobretudo em relação de depósito, permeada pelo propósito de assegurar a manutenção do capital com investimentos responsáveis no íterim...* . Com razão o parquet. O resgate, tendo em vista os termos da proposta de capitalização e a expressividade da premiação

Superior Tribunal de Justiça

oferecida, em verdade, ocupa espaço secundário, sendo a possibilidade de ser sorteado, o motivo sem dúvida preponderante para a aquisição da cartela. Ao menos é o que se extrai em um julgamento pelo senso comum. Com mais estas, prossigo.

Não obstante o esforço da autora, insuficiente o argumento para excluí-la da relação tributária em foco. A distribuição ou o ato de distribuir tem o sentido de colocação no mercado. A colocação dos cartões ou cartelas emitidas. É atividade que integra a empresa da autora, como pessoa incumbida da emissão dos próprios títulos. No mais, intermediação para a venda dos títulos que habilitavam os consumidores a concorrerem aos prêmios através de sorteios regrados e patrocinados pela autor. **A atividade tributada não é o sorteio enquanto evento. O item de serviço é a distribuição. Distribuição, colocação no mercado para venda através de pessoas jurídicas contratadas. Nenhuma ilegalidade a macular o lançamento como feito quanto ao item 1 do Auto de Infração em tela. Atividade de distribuição de cartões de aposta e sorteio. Distribuição para venda através de pessoas jurídicas contratadas. Atividade de serviço que se encontra tipificada no item 61, da antiga Lista de Serviços introduzida pela Lei Complementar nº 56/87. Com mais esta proposição, sigo em frente.**

(...)

Quanto ao equívoco no arbitramento, não o entrevejo.

(...)

Ante ao alinhado, correta a imposição tributária, item 2 do AI, sob o fundamento da responsabilidade, eis que a autora, responsável tributária em relação ao ISS gerado pela atividade de intermediação, deveria ter feito a retenção do tributo quando do pagamento das comissões devidas em razão da venda das cartelas. Não realizando a retenção, chamcou para si a obrigação de pagar o imposto, conforme se extrai do art. 5º, inciso V da Lei n. 1.044, de 21 de agosto de 1987, na condição de responsável. Não há nenhuma ilegalidade no ato da Administração Tributária.

No que pertine ao extravio de livros fiscais, terceiro item do AI cogitado, destaque-se que como já ressaltado anteriormente, o louvado assentou que a autora não possuía e nem possui registros contábeis analíticos da época, de modo a poder identificar, de modo discriminado, as operações realizadas no território do Município do Rio de Janeiro. O que, aliás, não foi negado pela autora, limitando-se esta a alinhar, como se nota da réplica, que se o ISS não incide sobre a comercialização e distribuição da Telesena, não se poderia exigir que ela mantivesse, em livros fiscais próprios, a escrituração deste imposto. Ora, na ausência de livros fiscais, correta a imposição.

O Tribunal de origem, por sua vez, negou provimento ao recurso de apelação da Liderança Capitalização S.A, por entender que:

Cristalino que os consumidores, ao adquirirem a "Tele Sena", estão, em verdade, jogando com a sorte, com a esperança de auferir prêmios instantâneos ou por sorteio. Não, definitivamente o objetivo não é poupar o receber apenas a metade do valor investido, ainda que corrigido (valendo mencionar que o *quantum* traduz valor inferior a R\$ 3,00, após um ano de espera).

Por tudo isso, cumpre ser transcrita a redação do artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003, ao dispor sobre o ISSQN, ou ISS, como o tributo é conhecido:

"Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, **tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que estes não se constituam como atividade preponderante do prestador**".

Por outro lado, não se pode olvidar que a **Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, é cristalina ao dispor sobre incidência do tributo, em seu item 19.01:**

"19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, **inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e**

congêneres".

Com efeito, o art. 8º do Decreto-Lei nº 406/68, assim dispõe: "O imposto de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, **tem como fato gerador a prestação (...) de serviço constante da lista anexa**".

Em seguimento, vê-se claramente o que prevê a **Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, que estabelece normas para o ICMS e ISSQN**. Atente-se para a redação do item 61:

"61 - Distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios".

Outrossim, cabe a ressalva de que a referida "lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº406/68" é EXAUSTIVA, mas permitindo EVENTUAL interpretação extensiva, ainda mais quando se está diante de atividades bancárias, sorteios, prêmios, títulos de capitalização e congêneres. Portanto, não é redundante a afirmativa de que não poderia a própria lei que rege o ISS, prever TODAS as hipóteses, espécies e derivações de um mesmo serviço. Daí, a possibilidade de extensão a um ou outro serviço, desde que correlato. **E no caso ora em estudo, o que ressaí claro como a luz do dia é que a sociedade autora, ora recorrente, presta serviços ao consumidor, à medida que sua atividade é colocar títulos de capitalização no mercado, faz sorteio distribui prêmios, o que é visivelmente citado na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68.** (grifo nosso)

A questão já foi outrora examinada por esta Corte, sendo julgado por unanimidade o recurso do Município do Rio de Janeiro, entendendo o Colegiado pela incidência de ISSQN sobre atividade que, sob o manto da capitalização, distribuía bilhetes de apostas.

(...)

Reafirme-se, nesta oportunidade, que a sociedade apelante efetivamente não logrou comprovar nos autos, que sua atividade, ou seja, os serviços prestados aos poupadores não encontram descrição em algum item da Lista de Serviços. Ao contrário, o que se tem é justamente o contrário, ou seja, o reconhecimento legal, de que as atividades tributadas pela Municipalidade encontram-se expressas na legislação pertinente, sendo alcançadas pela incidência do ISSQN.

(...)

Ainda em desfavor às teses levantadas pela sociedade recorrente, como bem lembrado, na sentença, veio a explicação coerente e precisa do Município do Rio de Janeiro, às fls. 381, no sentido de que (...) dispõe a lei que os sorteios efetuados pelas sociedades de capitalização não serão considerados loteria com a condição sine qua non de serem realizados exclusivamente para a multiplicação do capital garantido. Ocorre que na própria perícia realizada nos autos, há conclusão em resposta ao quesito 4 (fls. 470) sobre a não incidência do imposto, se for levada em consideração que tal amortização refere-se para garantir as parcelas a serem pagas pelo referido título de capitalização, negativo ... , o que não é caso, como anteriormente já mencionado.

No que concerne ao valor fixado para o recolhimento do ISSQN, considerado pela autora/recorrente como irreal, deve-se ter em mente as informações do próprio expert do Juízo, que esclareceu às fls. 464, que "a autora não possuía e nem possui registros contábeis mais analíticos da época, ... **de forma a identificar de modo segregado, as operações especificamente realizadas pela EBCT no território do Rio de Janeiro**". Logo, na incerteza e na impossibilidade de se aferir receita a respeito das vendas das cartelas Telesena, nada mais justo do que ter vindo a decisão do quantum devido por simples arbitramento. Também nesse ponto, quedou-se sepultado o segundo argumento da sociedade apelante, de que os valores apurados são efetivamente exorbitantes, **até porque se ela contratou os serviços dos Correios, mais do que correto foi o exame das declarações anuais da ECT**, junto ao DECLAN-IPM (declaração anual para o índice de participação dos Municípios), esclarecendo-se que o referido índice é calculado, para cada Município, na proporção de 3/4 em função do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas através da DECLAN-IPM. Resumindo, a declaração anual tem por objetivo informar os valores das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações

Superior Tribunal de Justiça

de serviços, deduzido o valor das mercadorias entradas, a cada ano, correspondendo, o resultado, ao valor adicionado.

Depreende-se, destarte, que outra saída não tinha a Urbe a **não ser se valer de tais declarações anuais da ECT**, como já assinalado, tomando por base percentual das vendas da Telesena no Município, em comparação com as vendas das cartelas no Estado do Rio de Janeiro, bem como em todo o país.

Portanto, de qualquer ângulo que se queira abrigar as teses defendidas pela sociedade autora (impossibilidade de cobrança de ISSQN ou, em última análise, cobrança excessiva de valores), não haverá êxito, à luz dos dispositivos legais vigentes a respeito do ISSQN, tomando-se por base a atividade da empresa, tudo com base na farta prova documental e pericial produzidas nos autos.

Em decisão de fls. 863/876, o Tribunal de origem, negando provimento aos embargos de declaração, acrescentou que:

O acórdão embargado não fez referência à Lei Complementar 116/2003 como legitimadora da cobrança do tributo questionado nos autos. **Restou expressamente consignado no julgado que a atividade atacada tem previsão expressa no item 61 da Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68** e, ratificando a evolução histórica e consolidação do tema, a Relatoria deixou claro que a atividade consta do item 19.01 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

A questão principal do processo não é a vigência do art.41, 'e' do DL 6259/44. Importante notar que a questão principal no processo é a definição do fato gerador que implica no recolhimento do ISS aos cofres do município do Rio de Janeiro.

Quanto ao fato gerador, assim, dispõe o artigo 118, do CTN:

“Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos”.

Não importa a definição de título de capitalização que a sociedade autora ou a própria SUSEP queiram dar. O fundamental, é que se a atividade desenvolvida não for precipuamente a de comercialização de títulos de capitalização (aplicações de R\$ 3,00 a serem resgatadas após um ano?!), não adianta a SUSEP querer dizer que é.

Vale esclarecer, ainda, que não cumpre ao Judiciário Fluminense discorrer acerca de efeitos jurídicos gerados por acórdão prolatado pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça, reformando decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo. Naquele acórdão, como bem explicitado pelo Colegiado desta egrégia Câmara, a discussão girou em torno apenas do direito da sociedade empresária lançar ao mercado o hoje conhecido jogo “Telesena”. Ninguém questiona mais tal direito, e tanto é reconhecido que o Município, com toda razão, persegue a tributação sobre a atividade que é verdadeiramente desenvolvida, apesar da negativa da embargante.

Não se pode deixar de mencionar que a referência à página 8 do acórdão não está a merecer maiores comentários. Isso, porque a “lacuna legal” reconhecida pelo Colegiado é justamente relacionada à controvérsia trazida nos autos. Se houvesse lei que expressamente tributasse o jogo “Telesena”, o assunto não estaria sendo debatido nos Tribunais até os dias de hoje.

Esclarece-se uma vez mais, que não se trata de equiparar à loteria os sorteios das sociedades de capitalização que excedam o montante necessário à garantia do capital ou não. Por isso, pouco importa a vigência ou não do art. 41, 'e', do DL 6259/44 ou sua revogação pelos DL 204/1967 e 261/1967. O que realmente importa é que a sociedade empresária não pode disfarçar uma atividade com outro nome, apenas para que sobre ela não incida a correspondente obrigação tributária. (grifo nosso)

Superior Tribunal de Justiça

Assim, verificando-se atentamente os termos do acórdão da Apelação Cível não se chega à conclusão de que incorreu a Relatoria em equívoco, quer seja pela omissão, pela obscuridade ou pela contradição, não havendo como prosperar o pedido de modificação no julgado, permanecendo intactas as razões da Relatoria, cujo embasamento legal encontra-se no próprio acórdão recorrido, que ora é adotado.

Interpostos novamente embargos de declaração (fls. 879/884, e-STJ), estes foram rejeitados, nos termos da decisão de fls. 889/891, e-STJ.

A controvérsia dos autos refere-se à possibilidade de incidência do ISS sobre o **serviço de distribuição e venda**, diretamente pela entidade emitente ou por intermédio de empresa interposta, das cartelas do título de capitalização denominado "Telesena", criado, administrado e gerenciado pela ora recorrente, Liderança Capitalização S.A..

Inicialmente, registre-se que, prequestionados, ainda que implicitamente, os dispositivos legais e as teses apontadas, tenho por prejudicada a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC e examino o mérito do recurso especial.

Não é caso, também, de aplicação do Enunciado 7 da Súmula deste Tribunal Superior, uma vez que a recorrente busca tão somente a reavaliação jurídica dos fatos delineados nas instâncias ordinárias.

Consta dos autos que o ISS ora em análise incidiu sobre fatos supostamente ocorridos no período de novembro/91 a agosto/93, e com fundamento na LC n. 56/87 (*norma que deu nova redação à lista de serviços a que se refere o art. 8º do Decreto-lei n. 406/68*), item 61, que definiu como tributáveis pelo ISS os serviços de "**distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios**".

Sustenta a recorrente, em síntese, que:

i) o título de capitalização "Telesena" foi devidamente aprovado pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e não corresponde a loteria, uma vez que os sorteios exercem exclusivo papel acessório, de atrativo de vendas, não correspondendo ao fim precípua do plano;

ii) inexistia, à época dos fatos, previsão legal para incidência de ISS sobre os serviços de distribuição de títulos de capitalização, o que veio acontecer apenas com a edição da LC n. 116/2003;

iii) a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento do crédito tributário, não indicou claramente sobre qual dos fatos previstos na legislação do ISS incidiu este tributo; e, por fim

Superior Tribunal de Justiça

iv) a base de cálculo foi definida incorretamente.

A recorrida, por sua vez, apresenta como fundamento da lavratura do auto de infração hostilizado o fato de a finalidade com a distribuição e venda da "Telesena" ser a de promover uma verdadeira operação, jogo ou aposta para a obtenção de um prêmio em dinheiro ou em bens de outra natureza, mediante colocação de bilhetes, listas, cupons, vales, papéis, manuscritos, sinais, símbolos ou qualquer outro meio de distribuição dos números e designação dos jogadores ou apostadores, o que caracteriza uma verdadeira loteria, consoante definição legal. Sustenta, ainda, que nos termos do art. 40, parágrafo único, e 41, ambos do Decreto-lei n. 6.259/44, somente não seriam tributados os "*sorteios das sociedades de capitalização feitos exclusivamente para amortização do capital garantido*", o que não seria o caso da recorrente, pois, na "Telesena" os portadores de títulos contemplados no sorteio recebiam, como prêmio, algo em torno de 60.000 (sessenta) mil vezes o valor do título.

Note-se, portanto, que a incidência do ISS ora em questão se deu pelo fato de a Fazenda Municipal da cidade do Rio de Janeiro ter considerado a "Telesena" uma espécie de loteria, situação que se amoldaria à hipótese de incidência tributária de referido tributo, nos termos do item 61 da LC n. 56/87: "*distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios*".

O Estado, no exercício de sua atividade financeira, desenvolve diversas atividades voltadas à obtenção de recursos com o fim de satisfazer as necessidades públicas. Entre essas atividades, encontra-se a de tributar, que nada mais é do que a incursão no patrimônio alheio para lhe retirar uma parte, independentemente da vontade do contribuinte.

E é por esta razão, ou seja, pela desnecessidade de manifestação de vontade do contribuinte, que o legislador constituinte originário, após conferir a competência tributária aos entes da federação, estabeleceu limitação no sentido de que, "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*" (CF, art. 150, I).

A referida lei, no entanto, quando dispuser sobre a criação de um determinado tributo, deve fazê-lo de modo a definir, com perfeição, todos os contornos do fato social escolhido pelo legislador como suficiente e necessário à incidência da norma. Isto para adequada subsunção do fato à norma, em obediência ao que doutrina convencionou chamar de **tipicidade tributária** fundada na '**regra matriz de incidência tributária**'.

A propósito, os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho (*Curso de direito*

Superior Tribunal de Justiça

tributário. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 316), nos termos que se seguem, *in verbis*:

O objeto sobre o qual converge o nosso interesse é a fenomenologia da incidência da norma tributária em sentido estrito ou regra-matriz de incidência tributária. Nesse caso, diremos que houve a subsunção, quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar **absoluta** identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária). Ao ganhar concretude o fato, instala-se automática e infalivelmente, como diz Alfredo Augusto Becker, o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação, ao passo que o sujeito passivo ficará na contigência de cumpri-la.

Ainda, para referido autor (*idem*):

Seja qual for a natureza do preceito jurídico, sua atuação dinâmica é a mesma: opera-se a concreção do fato previsto na hipótese, propalando-se os efeitos jurídicos prescritos na consequência. Mas esse quadramento do fato à hipótese normativa tem de ser completo, para que se dê, verdadeiramente, a subsunção. É aquilo que se tem por *tipicidade*, que no Direito Tributário, assim como no Direito Penal, adquire transcendental importância. Para que seja tido como *fato jurídico tributário*, a ocorrência da vida real, descrita no suposto da norma individual e concreta expedida pelo órgão competente, tem de satisfazer a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata. Que apenas um não seja reconhecido, e a dinâmica que descrevemos ficará inteiramente comprometida.

Na mesma linha doutrinária, afirma Cláudio Carneiro (*Curso de direito tributário e financeiro, 4ª ed - São Paulo: Saraiva, 2012, p. 440*):

Comumente se questiona a distinção entre princípio da legalidade, da superlegalidade, da reserva legal, do primado da lei e da tipicidade. Podemos dizer que, no âmbito tributário, uma coisa é o *princípio da legalidade estrita* que exige, como regra, lei formal para criar ou aumentar tributos. Ocorre que a legalidade tributária não é suficiente para uma tributação regular. É preciso ir além. Daí, a idéia de *tipicidade tributária*. A forma latina *typus* adveio do grego, ensejando o sentido de cópia ou, para alguns, exemplo ou modelo. Assim, podemos usar a idéia de tipo com base em um modelo que não basta situação hipotética prevista em lei, tem que haver a perfeita adequação da conduta do sujeito passivo à norma, ou seja, a *subsunção do fato à norma*, tal como um corte de alfaiataria no exato recorte de um certo figurino. Vale dizer que, além de existir lei em sentido formal, é imprescindível que o seu conteúdo traga também todos os elementos necessários à concretização da obrigação tributária (elementos do fato gerador integral), e ainda é necessário também que o contribuinte pratique a conduta prevista como fato gerador.

Note-se, portanto, que o surgimento de uma relação jurídico-tributária cujo objeto corresponde ao pagamento de um tributo depende necessariamente da correta adequação (subsunção) do fato que se pretende tributar à norma criadora da exação.

Feitas essas considerações, tem-se que, em relação ao ISS, o legislador constituinte originário (CF, art. 156, III) conferiu competência aos Municípios para instituir o referido imposto "*sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar*".

À época dos fatos ora em análise (1991 a 1993), a Lista de Serviços tributáveis

Superior Tribunal de Justiça

pelo ISS encontrava-se no Decreto-Lei n. 406/68, já com as alterações decorrentes da LC n. 56/87. E de acordo com o item 61 de referida Lista, o ISS incidiria sobre "**Distribuição e venda de bilhete de loteria, cartões, pules ou cupões de apostas, sorteios ou prêmios**".

O Código Tributário do Município do Rio de Janeiro, também vigente à época dos fatos, estabeleceu redação semelhante, nos termos do inc. LXIX do art. 8º, a seguir transcrito:

Art. 8º O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constante na seguinte lista:

(...)

LXIX - distribuição, venda e aceitação de pules e talões de apostas de corridas de cavalos e bilhetes de loterias;

Pode se afirmar da leitura dos itens supramencionados de referidas leis o seguinte:

- a) o ISS deve incidir sobre **SERVIÇO** de distribuição ou venda de pules e talões de apostas de corridas de cavalos e **bilhetes de loterias**; e
- b) inexistente referência expressa a serviço de distribuição ou venda de 'títulos de capitalização'.

Feitas essas considerações, tem-se que o deslinde da controvérsia exige a análise de três questões:

- 1ª) qual o fato gerador tributado pelo Município do Rio de Janeiro?
- 2ª) se ocorrido o fato gerador, quem possui relação com ele a ponto de se qualificar como contribuinte ou responsável tributário?
- 3ª) o título de capitalização "Telesena" equipara-se a 'loteria' para fins de incidência do ISS sobre os serviços de distribuição e venda daquele produto?

ANÁLISE DA 1ª E 2ª QUESTÕES

Da análise do auto de infração de fls. 67/69, e-STJ, e do Parecer da Secretaria Municipal de fls. 73/78, e-STJ, denota-se que a autoridade administrativa constituiu o crédito tributário em desfavor da ora recorrente por entender que esta, **na qualidade de responsável tributária** - que lhe foi atribuída pelo art. 4º da Lei Municipal 1.044/87 -, deixou de recolher o ISS sobre os '**serviços de distribuição e venda**' do título de capitalização "Telesena" que lhe **foram prestados por terceiro**, ao que parece, pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT).

É o que se pode constatar, não obstante a ausência de precisão das autoridades tributárias no auto de lançamento e nas decisões administrativas que se seguiram, pois

Superior Tribunal de Justiça

inimaginável que a tributação tenha incidido sobre a distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente. Isto porque, neste caso - *distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente* -, não há serviço, uma vez que não inexistiu esforço desenvolvido em favor de terceiros, e sim da própria recorrente.

A propósito, temos os ensinamentos de Aires F. Barreto a seguir transcritos (*In* ISS na constituição e na lei, 2º ed - São Paulo: Dialética 2005, p. 29):

É lícito afirmar, pois, que serviço é uma espécie de trabalho. É o esforço humano que se volta para outra pessoa; é fazer desenvolvido para outrem. O serviço é, assim, um tipo de trabalho que alguém desempenha para terceiros. Conceitualmente, parece que são rigorosamente procedentes essas observações. O conceito de serviço supõe uma relação com outra pessoa, a quem se serve. Efetivamente, se é possível dizer-se que se fez um trabalho "para si mesmo", não o é afirmar-se que se prestou serviço "a si próprio". em outras palavras, pode haver trabalho, sem que haja relação jurídica, mas só haverá serviço no bojo de uma relação jurídica.

Assim também leciona Leandro Paulsen (*in* Impostos federais, estaduais e municipais, 7ª ed - Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 333), para quem o conceito constitucional de serviço corresponde a "*prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, sob regime de direito privado, tendendo à obtenção de um bem material ou imaterial*".

Dessa forma, deduz-se dos fatos constantes dos autos que a recorrente busca impugnar crédito tributário constituído em seu desfavor **na qualidade de responsável tributário**, e não de contribuinte. Isso porque o ISS cujo crédito foi constituído e aqui resta impugnado decorre de **suposto** fato gerador praticado pela Empresa de Correios e Telégrafos, qual seja o **serviço de distribuição e venda** do título "Telesena" em favor da Liderança Capitalização S.A, ora recorrente.

Portanto, a relação jurídica tributária decorrente da incidência do ISS no caso em questão teria **como contribuinte** Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT), mas que, por força do instituto da substituição tributária, o dever de cumprir o objeto da obrigação, qual seja o pagamento do tributo, foi atribuído à ora recorrente pelo art. da Lei Municipal n. 1044/87, que assim dispõe:

Art. 4º - O imposto recebido de terceiros será repassado ao Município pela empresa qualificada como contribuinte **substituto** nos prazos fixados pelo Poder Executivo.

DA RETENÇÃO DO IMPOSTO

Art. 5º - Quando estabelecidos no Município, **ficam incluídos como responsáveis**, na condição de fontes pagadoras de serviços, observados os parágrafos 1º e 2º do artigo 14 da Lei nº 691 de 24 de dezembro de 1984, as seguintes pessoas jurídicas:

(...)

V - as empresas e entidades que explorem loterias e outros jogos permitidos, inclusive apostas, pelo imposto devido sobre as comissões pagas aos seus agentes, revendedores ou concessionários;

Dessa forma, em resposta às primeira e segunda indagações, conclui-se o seguinte:

a) o fato gerador supostamente corresponderia à prestação do serviço de distribuição e venda do título de capitalização 'telesena' pela EBCT em benefício da recorrente; e

b) a EBCT figuraria como contribuinte, pelo fato ter praticado o fato gerador; e a recorrente, por sua vez, como responsável tributário legal pela retenção e recolhimento do ISS incidente sobre fato gerador praticado pela EBCT.

ANÁLISE DA 3ª QUESTÃO

O Município do Rio de Janeiro, ora recorrido, procedeu ao lançamento do crédito tributário do ISS ora impugnado por entender que o título de capitalização "Telesena" emitido pela recorrente se equipara a 'loteria' e que, portanto, amolda-se ao disposto no Item 61 da Lista anexa à LC n. 56/87 e na Lei Municipal n. 691/94.

Referida justificação não merece prosperar, pois inexistente adequação da moldura fática hipoteticamente prevista na Lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/68 e na Lei Municipal n. 691/94 com o fato que ora se tributa, qual seja, "o serviço de distribuição ou venda de títulos de capitalização".

Registre-se, já de início, que não se desconhece a jurisprudência hoje pacificada nas Turmas que compõe a Primeira Seção no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o uso da interpretação extensiva será admitido para os casos de serviço que se pretende tributar seja **idêntico** ao (s) expressamente previsto (s) na lista anexa à legislação de regência. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. DL 406/1968. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DE CADA ITEM. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. MATÉRIA JÁ PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RESP 1.111.234/PR. ART. 543-C DO CPC.

1. A jurisprudência do STJ pacificou-se no sentido de reconhecer que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/1968, para efeito de aplicação de ISS aos serviços bancários, é taxativa, mas admite leitura extensiva de cada item a fim de enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.111.234/PR, sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

(...)

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no Ag 1398302/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2013, DJe 11/10/2013)

Superior Tribunal de Justiça

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). REBOCAGEM E ATRACAÇÃO. SERVIÇOS DIFERENCIADOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DENTRO DOS PARÂMETROS ESTABELECIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87.

2. A questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 406/89 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF.

Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.

3. De uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico.

4. Não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 406/68, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.

5. Do cotejo entre as posições jurisprudências e os ensinamentos doutrinários infere-se que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais quando isso se dá por força da interpretação extensiva.

6. Não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.

7. Embargos de divergência providos, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 406/68.

(EREsp 887360/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/02/2011, DJe 15/04/2011)

TRIBUTÁRIO - ISSQN - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - SERVIÇO AÉREO DE PULVERIZAÇÃO - LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DOS ITENS PREVISTOS NA LISTA ANEXA - POSSIBILIDADE.

1 - A jurisprudência iterativa do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que a Lista de Serviços com a finalidade de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, no entanto, leitura extensiva de cada item, para que se enquadrem serviços idênticos aos expressamente previstos.

2 - A Lei Complementar nº 116/2003 formalizou no item 7.13, a tributação dos serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado, por via aérea ou terrestre.

3 - Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1157828/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 20/11/2009)

MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. SERVIÇOS DE PULVERIZAÇÃO AÉREA. LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. INCIDÊNCIA.

I - A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido de que a Lista de Serviços para efeito de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, a fim de se enquadrem serviços idênticos aos expressamente previstos.

II - A Lei Complementar nº 116/2003 prevê expressamente, em seu item 7.13, a tributação dos

Superior Tribunal de Justiça

serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado.

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 1067941/MS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/10/2008, DJe 10/11/2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. AGENCIAMENTO MARÍTIMO. PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LC 116/2003. INEXIGIBILIDADE.

1. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 (com redação dada pela LC 56/87) – malgrado admita a interpretação extensiva para abrigar serviços idênticos aos expressamente previstos, mas com nomenclatura diversa – é exaustiva, não admitindo o emprego da analogia, com intuito de alcançar hipóteses de incidência diversas daquelas expressamente consignadas.

2. No caso do agenciamento marítimo, há a intermediação em favor do armador ou afretador, que abrange as providências necessárias para a entrada, permanência e saída de embarcações (pagamento de tributos, contratação de prestadores de serviço etc.). A jurisprudência das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ é pacífica no sentido de que tais atividades não se amoldam aos serviços previstos no item 50 da lista anexa ao Decreto-Lei 406/68.

3. Contudo, cumpre esclarecer que a ilegitimidade da exigência refere-se apenas ao período anterior à vigência da LC 116/2003 – caso dos autos –, porquanto o serviço em comento (agenciamento marítimo) foi expressamente previsto na respectiva lista anexa (item 10.06).

4. Recurso especial provido.

(REsp 880488/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 10/09/2008)

Outro não poderia ser o entendimento, pois havendo identidade entre o serviço tributado e aquele previsto na lei, realmente não há se falar em ofensa ao princípio da tipicidade tributária fundado na 'regra matriz de incidência tributária'.

No caso dos autos, não obstante os esforços do Fisco municipal e das instâncias ordinárias em comparar os 'títulos de capitalização "Telelensa" com os jogos de loteria, tem-se que aqueles não são idênticos a estes a ponto de legitimar a incidência do ISS.

A propósito, em análise da Lista do ISS anexa à LC n. 116/2003, leciona Aires

F. Barreto que:

(...) De uma perspectiva meramente literal, os títulos de capitalização poderiam ser tratados como se fossem bilhetes de loteria. Todavia, distância abissal separa os primeiros dos últimos. Isso porque – entre outras razões e em apertada síntese – nos bilhetes de loteria, após a realização da aposta, caso o apostador não seja contemplado pelo sorteio realizado, perde todo o valor apostado em favor da pessoa política de direito público interno. Nos títulos de capitalização o valor líquido, caso o adquirente não seja contemplado no sorteio, é sempre a ele restituído, acrescido de juros e correção monetária. Só isso basta para evidenciar a significativa diferente entre um e outros.

(...)

A distribuição de títulos de crédito não pode subsumir-se, nunca, como pretendem certos Municípios, ao subitem 19.01 da lista referida, a despeito do seu teor. Esse subitem diz respeito a serviços que de nenhum modo atinam com a natureza dos títulos de capitalização. Como se vê da simples leitura do subitem 19.01, tem-se aí grupo relativo a atividades caracterizadas como jogos (loteria, bingos) ou a apostas (pules ou cupons), que, em nada, mas em nada mesmo, atinam com as de capitalização e, por conseguinte, com os serviços de sua distribuição.

(...)

Superior Tribunal de Justiça

A Lei Complementar n. 116/2003, ao situar a distribuição de títulos de capitalização como integrante de um grupo dela absolutamente distinto, comete erro crasso. Incluir nesse item, como o fez o legislador complementar, a distribuição de títulos de capitalização significa mesclá-los com atividades deles visivelmente diversas (...).

Jogos e apostas nada têm que ver com atividade de capitalização e, por conseguinte, com os serviços de distribuição. (*In* ISS na constituição e na lei, 2º ed - São Paulo: Dialética 2005, p. 29)

Registre-se que o fato de a busca do título de capitalização pelo consumidor decorrer principalmente do elevado valor do prêmio ofertado pela respectiva sociedade administradora não retira a natureza jurídica do título que, conforme restou incontroverso nos autos, teve sua comercialização devidamente autorizada pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), órgão estatal responsável para tanto.

Ainda nas contrarrazões (fls. 1187/1202), o Município do Rio de Janeiro reitera os fundamentos que levaram a reconhecer o "título de capitalização telesena" como loteria e preceder a lavratura do auto de infração constitutivo do crédito de ISS em desfavor da recorrente. Sustenta, em suma, que:

i) de acordo com o Decreto-Lei n. 6.259/44, arts. 40, parágrafo único, e 41, os sorteios efetuados pelas sociedades de capitalização não serão considerados loteria com a condição sine qua non de serem realizados exclusivamente para amortização do capital garantido, o que não acontece com a "Telesena";

ii) os prêmios na "Telesena" são, na verdade, o chamariz principal da recorrente, pois a capitalização é inexpressiva diante da atividade de loteria, uma vez que os portadores dos títulos contemplados no sorteio recebiam, como prêmio, algo em torno de 60.000 (sessenta) mil vezes o valor do título, o que evidencia a ausência do escopo de amortizar o capital garantido previsto no Decreto-Lei n. 6.259/44; e

iii) o adquirente do título tem como objetivo participar de um sorteio, a fim de obter o prêmio que, diga-se de passagem, representa 60.000 vezes o valor do título;

Note-se que a recorrida defende a exação ao fundamento de que o nome 'título de capitalização' não desnatura o caráter de loteria do bilhete (título), sobretudo em decorrência do que dispõem os arts. 40, parágrafo único, e 41, do Decreto-Lei n. 6.259/44, nos termos seguintes:

Art. 40. Constitui jogo de azar passível de repressão penal, a loteria de qualquer espécie não autorizada ou ratificada expressamente pelo Governo Federal.

Parágrafo único. Seja qual for a sua denominação e processo de sorteio adotado, considera-se loteria toda operação, jogo ou aposta para a obtenção de um prêmio em dinheiro ou em bens de outra natureza, mediante colocação de bilhetes, listas, cupões, vales, papéis, manuscritos, sinais, símbolos, ou qualquer outro meio de distribuição dos números e designação dos jogadores ou apostadores.

Art. 41. Não se compreendem na disposição do artigo anterior:

Superior Tribunal de Justiça

(...)

e) os sorteios das sociedades de capitalização, feitos exclusivamente para amortização do capital garantido;

Essas alegações não merecerem prosperar. Primeiro porque referidos artigos tinham como objetivo definir o que é e o que não é jogo do azar, não se incluindo no primeiro (jogo de azar) "*os sorteios das sociedades de capitalização, feitos exclusivamente para amortização do capital garantido*".

Assim, a referência à necessidade de o produto dos sorteios ser para amortizar o capital garantido **tem importância apenas** para se definir se determinado sorteio feito pela sociedade de capitalização corresponde ou não a jogo de azar, não servindo, portanto, para equiparar 'título de capitulação' com 'jogos de loteria'.

Segundo, o referido decreto foi revogado pelos DL's 204 e 261/67, que não prevêm mais tal exigência, conforme já reconhecido por esta Corte Superior nos autos do REsp 851.090/SP (Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2007, DJe 31/03/2008). É o que se depreende da leitura de trechos da ementa que se segue:

13. O vetor legal indica que: (a) O advento do Decreto-lei nº 204/67, o foi com o fito de regular a exploração dos serviços de loteria; *lex specialis*, portanto, em relação ao mercado de capitalização tanto que quanto ao mesmo a norma incidente admitia o sorteio. O art. 41, "e", do Decreto-lei nº 6.259/44 quando muito estava inserido no capítulo relativo a loterias proibidas e sorteios permitidos, embora não expressamente, restou revogado pelo Decreto-lei nº 204/67, a teor do art. 2º, § 1º, da LICC; (b) A partir da vigência do Decreto-lei nº 261/67, todas as operações das sociedades de capitalização restaram subordinadas às disposições do presente Decreto-lei" (art. 1º), sendo certo que o controle do Estado passou a ser exercido pelo CNSP ou pela SUSEP, a quem competia disciplinar as operações das sociedades de capitalização, inclusive, os sorteios por ela realizados, inerentes às operações de capitalização (arts. 2º, caput, e 3º, §§ 1º e 2º); (c) O CNSP e a SUSEP, no exercício dessa competência, expediram, respectivamente, a Resolução nº 15/91 e as Circulares nºs 12/85, 06/87 e 23/91, autorizando as sociedades de capitalização a realizarem sorteios e dando-lhes plena liberdade para fixarem o valor dos prêmios nele oferecidos, respeitando o valor máximo de 5% de seu patrimônio líquido, sendo certo que, in casu, é fato incontroverso, reconhecido pelo acórdão recorrido, que a "Telesena" atendeu e atende todas as normas do CNSP e da SUSEP; (d) O art. 41, "e", do Decreto-lei nº 6.259/44, por ser incompatível com o disposto nos arts. 1º, "caput", 2º, caput, e 3º §§ 1º e 2º, do Decreto-lei 261/67, foi por ele revogado, razão porque, se assim não se entender, todos os planos de capitalização disponíveis no mercado restariam em situação ilegal, porquanto, como é cediço, os prêmios por ele oferecidos são sempre superiores ao "capital garantido"; e (e) Em suma, ao decidir que a autorização da SUSEP teria afrontado o art. 41, "e", do Decreto-lei nº 6.259/44, decretando a sua nulidade com base no art. 2º, "e", da Lei nº 4.717/65, o v. Acórdão recorrido contrariou não só os mencionados dispositivos legais, bem como os arts. 1º, 2º e 3º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 261/67, e os arts. 1º, 32 e 33 do Decreto-lei nº 204/67 e o art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

Dessa forma, tem-se por inaplicáveis as disposições dos arts. 40, parágrafo

Superior Tribunal de Justiça

único, e 41, ambos do Decreto-Lei n. 6.259/44, ao caso dos autos.

Por fim, apenas em *obiter dictum*, consta-se a seguinte impropriedade no lançamento tributário impugnado pela recorrente: como reconhecer a atribuição de **responsabilidade tributária** a uma terceira pessoa (a ora recorrente) pelo pagamento de um tributo que, em tese, não deveria ter incidido sobre a atividade exercida pelo **contribuinte** (EBCT) em razão de vedação constitucional?

É que a ECT, conforme já se pronunciou diversas vezes o Supremo Tribunal Federal, encontra-se abarcada pela imunidade tributária recíproca a que se refere o art. 150, VI, 'a', da Constituição. Confira-se:

Recurso extraordinário com repercussão geral. 2. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. 3. Distinção, para fins de tratamento normativo, entre empresas públicas prestadoras de serviço público e empresas públicas exploradoras de atividade. Precedentes. 4. Exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada. Irrelevância. Existência de peculiaridades no serviço postal. Incidência da imunidade prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal. 5. Recurso extraordinário conhecido e provido. (RE 601392, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 28/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-105 DIVULG 04-06-2013 PUBLIC 05-06-2013)

EMENTA AGRAVO REGIMENTAL. DECISÃO QUE RECONHEU A INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO IPVA. IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS (ECT). JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. MATÉRIA EXCLUSIVAMENTE DE DIREITO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. PRECLUSÃO. NÃO PROVIMENTO DO AGRAVO. 1. Conjugando a regra do julgamento antecipado da lide com o procedimento contido no Regimento Interno desta Corte, não há prejuízo nem nulidade em despacho que dispensa produção de provas, determinando diretamente a oitiva da Procuradoria-Geral da República, sem a apresentação de razões finais pelas partes, porque lícito o julgamento antecipado quando se trata de matéria exclusivamente de direito. Como não houve instrução probatória no curso do processo, haja vista que foram bastantes para a formação do convencimento do magistrado as provas trazidas na inicial e a na contestação, restou desnecessária a apresentação de razões finais. 2. A ausência de intimação do réu do conteúdo do despacho saneador foi suprida pela concessão de vista ao Procurador do Estado do Sergipe, ocasião em que o agravante deveria, sob pena de preclusão, ter alegado seu descontentamento (art. 245, caput, do CPC), e não tardiamente em sede de agravo regimental contra a decisão de mérito. 3. A concessão de imunidade tributária à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é matéria que resta amplamente difundida nesta Corte, entendimento esse que foi reafirmado na ACO nº 789/PI, ocasião em que restou assentada a presença da regra de imunidade recíproca a afastar a incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre os veículos de propriedade da agravada, independentemente da natureza da atividade desempenhada, se serviço público ou atividade de cunho privado. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(ACO 819 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 17/11/2011, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-230 DIVULG 02-12-2011 PUBLIC 05-12-2011 RSJADV jan., 2012, p. 48-50)

Nessa linha de entendimento, **e especificamente em relação ao ISS sobre a distribuição de títulos de capitalização**, citam-se recentes decisões monocráticas proferidas

por Ministros do STF, em que se reconhece a imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos:

DECISÃO AGRAVO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT. TÍTULOS DE CAPITALIZAÇÃO: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. PRECEDENTES. AGRAVO PROVIDO E RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Relatório

1. Agravo nos autos principais contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inc. III, alínea a, da Constituição da República. O recurso extraordinário foi interposto contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ART. 150, IV, 'a', DA CF/88. TÍTULOS DE CAPITALIZAÇÃO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS -ISS. INCIDÊNCIA. - A jurisprudência do STF vem entendendo que a imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, 'a', da CF/88, abrange os serviços postais objeto do monopólio estatal. - Quanto aos serviços prestados pela ECT decorrentes de exploração de atividade econômica, como a comercialização de títulos de capitalização (**TELESENA E PAPA-TUDO**), há a incidência do ISS, uma vez que a prestação desses serviços não se enquadra nas atividades tipicamente estatais. - Precedentes desta Corte: AC 377006/SE, Rel. Des. Fed. Ivan Lira de Carvalho (Conv.), DJU 28.01.2009; AC 317310/CE, Rel. Des. Fed. Geraldo Apoliano, DJE 28.09.2009; AC 340369/CE, Rel. Des. Fed. Marcelo Navarro, DJU 24.10.2007. - Apelação provida” (fl. 117, doc. 1).

2. A Agravante afirma que o Tribunal de origem teria contrariado o art. 150, inc. VI, alínea a, da Constituição da República. Sustenta que o “acórdão merece reforma por contrariar o art. 150, VI, 'a', da CF/88, pois possibilita que um Município tribute uma empresa pública federal que executa serviço essencial na qualidade de longa manus da União. A imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, 'a', da Constituição Federal é de natureza subjetiva, ou seja, beneficia as pessoas jurídicas nelas previstas, independente da natureza da renda por elas auferidas” (fl. 148, doc. 1). Requer seja reconhecida “a imunidade tributária dos Correios, nos termos do art. 150, VI, 'a', c/c art. 12 do Decreto-Lei 509/69, desconstituindo o crédito tributário perseguido pelo Estado-Recorrido” (fl. 2, doc. 2, grifos nossos).

3. O recurso extraordinário foi inadmitido sob o fundamento de intempestividade (fl. 8, doc. 2). Na petição de agravo, a Agravante alega ser “equiparada à Fazenda Pública, por força do que dispõe o art. 12 do Decreto-Lei 509/69, de forma que goza de prazo em dobro para recorrer, nos termos do art. 188 do Código de Processo Civil” (fl. 33, doc. 2). Examinados os elementos havidos no processo, DECIDO.

4. O art. 544 do Código de Processo Civil, com as alterações da Lei n. 12.322/2010, estabeleceu que o agravo contra decisão que inadmite recurso extraordinário processa-se nos autos do processo, ou seja, sem a necessidade de formação de instrumento, sendo este o caso. Analisam-se, portanto, os argumentos postos no agravo, de cuja decisão se terá, na sequência, se for o caso, exame do recurso extraordinário.

5. O art. 12 do Decreto-Lei n. 509/1969 dispõe que “a ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer em relação a imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais”(grifos nossos). Este Supremo Tribunal assentou que a Constituição da República de 1988 recepcionou o art. 12 do Decreto-Lei n. 509/1969:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. IMPENHORABILIDADE DE SEUS BENS, RENDAS E SERVIÇOS. RECEPÇÃO DO ARTIGO 12 DO DECRETO-LEI N. 509/69.

EXECUÇÃO.OBSERVÂNCIA DO REGIME DE PRECATÓRIO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 100 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. À empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, pessoa jurídica equiparada à Fazenda Pública, é aplicável o privilégio da impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços. Recepção do artigo 12 do Decreto-lei n. 509/69 e não-incidência da restrição contida no artigo 173, § 1º, da Constituição Federal, que submete a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. 2. Empresa pública que não exerce atividade econômica e presta serviço público da competência da União Federal e por ela mantido. Execução. Observância ao regime de precatório, sob pena de vulneração do disposto no artigo 100 da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido” (RE 220.906, Relator o Ministro Maurício Corrêa, Plenário, DJ 14.11.2002, grifos nossos). A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT goza dos privilégios da Fazenda Pública, entre eles, de prazo em dobro para recorrer. Assim, cumpre afastar o fundamento da decisão agravada de intempestividade do recurso extraordinário, pois o acórdão recorrido foi publicado no DJe de 21.5.2010 (fl. 118, doc. 1) e o recurso interposto em 18.6.2010 (fl. 140, doc. 1), no prazo recursal. 6. Razão jurídica assiste em parte à Agravante. 7. **O Tribunal Regional decidiu:** “O cerne do presente recurso consiste no reconhecimento da imunidade tributária da ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, quanto à cobrança do ISS pela Fazenda Pública Municipal. Em relação à matéria dispõe o art. 150 da Constituição Federal: 'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; (...) § 2º - A vedação do inciso VI, 'a', é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. § 3º - As vedações do inciso VI, 'a', e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.' A princípio, a jurisprudência do STF vem entendendo que a imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, 'a', da CF/88, abrange os serviços postais objeto do monopólio estatal. Entretanto, quanto aos serviços prestados pela ECT decorrentes de exploração de atividade econômica, como a comercialização de títulos de capitalização (**TELESENA E PAPA-TUDO**), há a incidência do ISS, uma vez que a prestação desses serviços não se enquadra nas atividades tipicamente estatais” (fl. 113, doc. 1). **Esse entendimento diverge da jurisprudência deste Supremo Tribunal**, que assentou que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT goza de imunidade tributária recíproca (art. 150, inc. VI, alínea a, da Constituição) e que o exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada não descaracteriza essa imunidade, pelas peculiaridades do serviço postal. Confira-se: “Recurso extraordinário com repercussão geral. 2. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. 3. Distinção, para fins de tratamento normativo, entre empresas públicas prestadoras de serviço público e empresas públicas exploradoras de atividade. Precedentes. 4. Exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada. Irrelevância. Existência de peculiaridades no serviço postal. Incidência da imunidade prevista no art. 150, VI, 'a', da Constituição Federal. 5. Recurso extraordinário conhecido e provido” (RE 601.392,

Superior Tribunal de Justiça

Redator para o acórdão o Ministro Gilmar Mendes, Plenário, DJe 5.6.20013).

“REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. IPTU. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS (ECT). IMUNIDADE RECÍPROCA (ART. 150, VI, A, CF). RELEVÂNCIA ECONÔMICA SOCIAL E JURÍDICA DA CONTROVÉRSIA. RECONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA QUESTÃO. PRECEDENTES DA CORTE. RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE RECÍPROCA. RATIFICAÇÃO DO ENTENDIMENTO. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO PROCEDIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL (ART. 543-B, CPC). 1. Perfilhando a cisão estabelecida entre prestadoras de serviço público e exploradoras de atividade econômica, esta Corte sempre concebeu a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos como uma empresa prestadora de serviços públicos de prestação obrigatória e exclusiva do Estado. Precedentes. 2. No tocante aos tributos incidentes sobre o patrimônio das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde a ACO n. 765, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, na qual se tratava da imunidade da ECT relativamente a veículos de sua propriedade, iniciou-se, no Tribunal, a discussão sobre a necessidade de que a análise da capacidade contributiva para fins de imunidade se dê a partir da materialidade do tributo. 3. Capacidade contributiva que deve ser aferida a partir da propriedade imóvel individualmente considerada e não sobre todo o patrimônio do contribuinte. Noutras palavras, objetivamente falando, o princípio da capacidade contributiva deve consubstanciar a exteriorização de riquezas capazes de suportar a incidência do ônus fiscal e não sobre outros signos presuntivos de riqueza. 4. No julgamento da citada ACO n. 765/RJ, em virtude de se tratar, como no presente caso, de imunidade tributária relativa a imposto incidente sobre a propriedade, entendeu a Corte, quanto ao IPVA, que não caberia fazer distinção entre os veículos afetados ao serviço eminentemente postal e o que seria de atividade econômica. 5. Na dúvida suscitada pela apreciação de um caso concreto, acerca de quais imóveis estariam afetados ao serviço público e quais não, não pode ser sacrificada a imunidade tributária do serviço público, sob pena de restar frustrada a integração nacional. 6. Mesmo no que concerne a tributos cuja materialidade envolva a própria atividade da ECT, tem o Plenário da Corte reconhecido a imunidade tributária a essa empresa pública, como foi o caso do ISS, julgado no RE n. 601.392/PR, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Joaquim Barbosa, redator para acórdão o Ministro Gilmar Mendes, julgado em 1/3/13. 7. Manifesto-me pela existência de repercussão geral da matéria constitucional e pela ratificação da pacífica jurisprudência deste Tribunal sobre o assunto discutido no apelo extremo e, em consequência, conheço do agravo, desde já, para negar provimento ao recurso extraordinário” (ARE 643.686-RG, Relator o Ministro Dias Toffoli, Plenário Virtual, DJe 6.5.2013, grifos nossos).

Dessa orientação jurisprudencial divergiu o acórdão recorrido.

8. Pelo exposto, dou provimento ao agravo e, desde logo, parcial provimento ao recurso extraordinário (art. 544, § 4º, inc. II, alínea c, do Código de Processo Civil) para cassar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que, observada a orientação jurisprudencial deste Supremo Tribunal, decida como de direito.

(ARE 744497, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, julgado em 29/08/2013, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-173 DIVULG 03/09/2013 PUBLIC 04/09/2013)

1. O acórdão do Tribunal Regional da 5ª Região decidiu que a distribuição de títulos de capitalização não se estende à imunidade tributária destinada aos serviços públicos

por ser apenas interesse econômico.

2. Daí o recurso extraordinário, interposto pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, alegando, em síntese, ofensa ao art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal.

3. Admitido o recurso, subiram os autos (fls. 245-246).

4. O Ministério Público Federal opinou pelo conhecimento e provimento do recurso (fls. 270-271).

5. Assiste razão à parte recorrente, pois esta Corte firmou entendimento de que as empresas públicas prestadoras de serviço público diferenciam-se das empresas que exercem atividade econômica; portanto, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está abrangida pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, por oferecer serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado. Transcrevo a ementa de precedente com o mesmo assunto, RE 354.897/RS, rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 03.9.2004:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: CF, ART. 150, VI, “a”. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO. I. – As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: CF, art. 150, VI, “a”. II. – RE conhecido e provido.”

6. Ademais, não é a natureza da atividade desenvolvida pela empresa que dirá se é serviço público ou não, e sim a entidade que desenvolve essa atividade.

7. Finalmente, no que concerne à não-incidência de ISS sobre a venda de título de capitalização, menciono o RE 575.742/CE, rel. Min. Cármen Lúcia, DJE 24.4.2009.

8. Ante o exposto, com fundamento no art. 557, § 1-A, do CPC, dou provimento ao recurso. Sem ônus de sucumbência, porque mantida essa condição (art. 21 do CPC). Publique-se. Brasília, 14 de setembro de 2009. Ministra Ellen Gracie Relatora 1 (RE 522449, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 14/09/2009, publicado em DJe-179 DIVULG 22/09/2009 PUBLIC 23/09/2009)

Dessa forma, verifica-se que a atribuição de responsabilidade tributária à ora recorrente pela retenção e recolhimento do ISS incidente sobre **os serviços de distribuição e venda** de títulos da "Telesena" realizados pela EBCT é completamente descabida, uma vez que inexistente prestação tributária a se atribuir a terceira pessoa.

Feitas essas considerações, tem-se que a declaração de nulidade do lançamento tributário ora impugnando é medida que se impõe, pelas seguintes razões:

- I. o ISS não incide sobre a distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente, uma vez que tal atividade não se encaixa no conceito de serviço;
- II. inexistente a obrigação de reter e recolher aos cofres públicos o suposto crédito decorrente da incidência do ISS sobre a atividade desenvolvida pela Empresa Brasileira de Correios (ECT), uma vez que, segundo

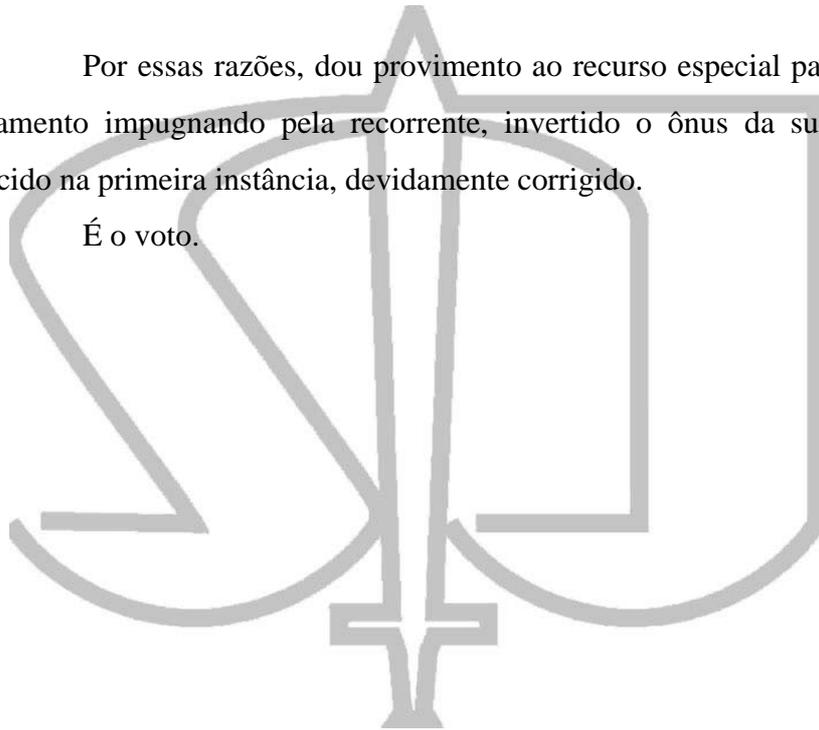
Superior Tribunal de Justiça

jurisprudência pacífica do STF, referida empresa, mesmo na comercialização de títulos de capitalização, encontra-se abarcada pela imunidade tributária; e

III. à época da ocorrência dos fatos geradores (1991 a 1993), a legislação não previa 'o serviço de distribuição e venda de títulos de capitalização' como hipótese de incidência do ISS, não se admitindo interpretação extensiva pelo fato de não haver **identidade** entre os produtos 'loteria' e 'título de capitalização' a justificar a subsunção do fato à norma constata da Lista anexa à LC n. 56/87;

Por essas razões, dou provimento ao recurso especial para declarar a nulidade do lançamento impugnando pela recorrente, invertido o ônus da sucumbência, conforme estabelecido na primeira instância, devidamente corrigido.

É o voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2012/0096337-3

REsp 1.323.669 / RJ

Números Origem: 00012982020038190001 12982020038190001 20030010015054

PAUTA: 12/11/2013

JULGADO: 12/11/2013

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A
ADVOGADO : LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES
RECORRIDO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS / Imposto sobre Serviços

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES, pela parte RECORRENTE: LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A

Dr(a). HERALDO MOTTA PACCA, pela parte RECORRIDA: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

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, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.