

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
FACULDADE DE DIREITO**

JOSÉ PAULO REIS JÚNIOR

**CAPACIDADE PROCESSUAL DA PESSOA JURÍDICA E ASPECTOS
RELACIONADOS A SEUS ESTABELECIMENTOS FILIAIS**

**Curitiba
2011**

JOSÉ PAULO REIS JÚNIOR

**CAPACIDADE PROCESSUAL DA PESSOA JURÍDICA E ASPECTOS
RELACIONADOS A SEUS ESTABELECIMENTOS FILIAIS**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como
requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em
Direito, da Universidade Federal do Paraná.**

Orientador: Eduardo Talamini

**Curitiba
2011**

Sumário/Índice

1. Introdução	5
2. Das regras processuais e civis e a capacidade processual da pessoa jurídica, como sujeito uno de direitos e obrigações, e dos fundamentos usualmente adotados pelo Judiciário ao decidir pela autonomia jurídica do estabelecimento.....	10
2.1. Pressuposto processual ou condição da ação?.....	13
2.2. Da Representação da Pessoa Jurídica.....	16
2.3. Dos Domicílios Civil e Fiscal – regras do CC e do CTN.....	17
2.4. Do Estabelecimento como objeto de direitos e negócios jurídicos....	19
2.5. Do Estabelecimento e sua “autonomia” na Legislação do IPI.....	22
2.6. Do CNPJ e a personalidade jurídica. Como “nasce” uma pessoa jurídica de direito privado? Normas civilistas e processuais. Registro, Empresário, Sociedade Empresária e estabelecimentos filiais frente ao conceito de personalidade jurídica.....	30
2.7. Do pressuposto processual negativo – configuração de <u>litispendência</u> quando uma mesma PJ ajuíza diversas ações idênticas (mesmos pedidos e causas de pedir), valendo-se do CNPJ que particulariza cada um de seus estabelecimentos.....	43
2.8. Síntese.....	45
3. Casos Concretos.....	47
3.1. <u>Caso 1</u> – uma mesma PJ ajuíza catorze ações idênticas.....	47
3.2. <u>Caso 2</u> – A “tese” da “autonomia da filial”, agora sustentada pela PFN, e acolhida pelo Judiciário, prejudicando a pessoa jurídica.....	77
3.3. <u>Caso 3</u> – A PFN vê-se obrigada a desistir da idéia da “autonomia da filial”, agora para sustentar que não pode ser emitida CND “em nome” de estabelecimento filial – o emblemático REsp 939.262/AM.....	78

3.4. <u>Caso 4</u> – PJ com sede em São Paulo ajuíza ação em Curitiba, “em nome” de filial aqui localizada, a fim de discutir contribuição previdenciária patronal	82
3.5. <u>Caso 5</u> – PJ com sede em São Paulo repete ação idêntica em Curitiba, para discutir PIS e Cofins, tributos apurados de forma consolidada pela PJ, e não por estabelecimento	84
4. Conclusão	92
5. Posfácio – do julgamento do REsp 939.262.....	96
Referências Bibliográficas.....	99

Resumo

Trata o presente trabalho de enfrentar a questão da delimitação da capacidade processual da pessoa jurídica, na qualidade de sujeito uno de direitos e obrigações, em vista de regras do direito processual civil e do direito civil, com especial foco nos estabelecimentos que a integram. Isso porque o Judiciário, em numerosas decisões, vem consolidando entendimento no sentido de haver “legitimidade” por parte de estabelecimento filial de pessoa jurídica, para, em seu próprio nome, comparecer em juízo. Mais que isso, o Judiciário chegou ao ponto de decidir que estabelecimento matriz de pessoa jurídica não teria “legitimidade” para comparecer em juízo por fatos relativos a filial da mesma pessoa jurídica. Ao assim decidir, o Judiciário vem-se fundamentando, basicamente: no número que identifica o estabelecimento filial no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), em regras civis e tributárias que admitem pluralidade de domicílios para a pessoa jurídica, em legislação tributária (do IPI) que reconhece a autonomia dos estabelecimentos. Buscar-se-á aqui demonstrar que o problema foi desde logo mal situado sob a óptica processual, sendo antes de pressuposto processual – a capacidade processual –, e não de condição da ação – a legitimidade. A par disso, procurar-se-á demonstrar que os fundamentos manejados pelo Judiciário não autorizam a conclusão de ser o estabelecimento, matriz ou filial, sujeito de direitos e obrigações e, portanto, investido de capacidade processual, atributos esses exclusivos da própria pessoa jurídica. O estabelecimento, sendo uma universalidade de fato, pode ser objeto de direitos e negócios jurídicos, jamais sujeito de direitos. Regras específicas do domínio tributário não deveriam estar sendo transportadas para o âmbito civil e processual civil, resultando disso a subversão de regras e princípios consagrados dessas sendas. A partir de casos concretos, procurar-se-á evidenciar que há repercussões não apenas no plano do direito processual, mas igualmente no do direito material. O conceito de pessoa jurídica atravessa hoje uma crise no âmbito da jurisdição.

1. Introdução

Toda **pessoa** que se acha no exercício de seus direitos tem **capacidade** para estar em juízo. Ao menos é isso o que, de modo até singelo, estatui o Art. 7º do CPC. A regra não provoca grandes sobressaltos ou demoradas considerações quando se trata de pessoas **físicas** comparecendo em juízo, cuja personalidade civil (jurídica) inicia-se com o nascimento com vida, assegurados, todavia, desde a concepção, os direitos do nascituro (Art. 2º do CC).

Ou seja, não há dificuldade alguma ao se reconhecer, e identificar, a pessoa **física** como sujeito de direitos e obrigações. Mas quando temos pessoas **jurídicas** – cujo “nascimento” jurídico dá-se com a inscrição de seus atos constitutivos no registro competente (Art. 45 do CC) – a comparecer em juízo, surge um problema, ao largo do qual vêm passando doutrina e jurisprudência, sem que se apresente uma solução satisfatória e coerente, em termos de lógica e sistemática, frente às regras processuais e civis.

Trata-se da **capacidade processual** da pessoa jurídica, especialmente quando o motivo do comparecimento em juízo tem a ver com fatos jurídicos ocorridos em, ou relativos a, um dado estabelecimento da pessoa jurídica. Ocorre que o Judiciário, em numerosas decisões, vem firmando o entendimento de que o estabelecimento filial teria “legitimidade¹” para, “em seu nome”, comparecer em juízo. Pior que isso, vem negando “legitimidade” à matriz de PJ para demandar “em nome” de sua própria filial!! Isso, como se matriz e filiais de uma mesma pessoa jurídica fossem sujeitos independentes e autônomos, juridicamente.

Os fundamentos usuais sobre os quais se vem apoiando o Judiciário para assim decidir são, basicamente, os seguintes: a filial teria

¹ Muito embora, como se verá, o Judiciário, em tais oportunidades, tenha afirmado a legitimidade (condição da ação) da filial, a questão, parece-me, deve ser enfrentada de outro viés, a partir do conceito de capacidade processual (pressuposto processual), em cotejo com o conceito de pessoa jurídica, na qualidade de sujeito de direitos e obrigações.

um CNPJ (o número do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica) próprio, diferente do da matriz; a filial teria contrato social próprio; legislação tributária – a do IPI, o Imposto sobre Produtos Industrializados – conferiria autonomia aos estabelecimentos; as regras que tratam do domicílio reconheceriam a possibilidade de a pessoa jurídica ter mais de um domicílio, em vista da localização de suas filiais.

No presente trabalho, em vista de tais decisões, pretendo enfrentar a questão da **capacidade processual** da pessoa jurídica de direito privado, na qualidade de **sujeito de direitos e obrigações**, em cotejo com aspectos relacionados a seus estabelecimentos (matriz ou filial). Para tanto, lanço, desde logo, a seguinte indagação: **existiria uma esfera jurídica própria**, individualizada e exclusiva, da **matriz**, e outras tantas esferas jurídicas, igualmente individualizadas e exclusivas, atribuíveis a cada um de seus estabelecimentos **filiais**, e que não se confundiriam com a da própria pessoa jurídica?

Em outras palavras, **o que é, afinal, uma pessoa jurídica**, na qualidade de **sujeito de direitos e obrigações**, quando se trata de delimitar sua capacidade para **ser parte** em juízo? De onde emana e como se manifesta a capacidade **processual** da pessoa jurídica? E o que isso tem a ver com este ou aquele específico estabelecimento da PJ? A PJ que tem diversos estabelecimentos filiais acaso teria seu atributo de ser sujeito de direitos espreado por tais estabelecimentos, de forma fracionada, resultando numa multiplicidade de sujeitos autônomos e independentes, cada qual com capacidade processual própria?

Ainda, seria legítimo valer-se de categorias exclusivas do direito tributário, tomando-se regras que lhe são próprias e as transportando para o âmbito do direito civil e processual, sendo que disso resulta a subversão de regras e princípios consagrados dessas sendas?

Inicialmente, a partir de conceitos do direito processual civil, e com o respaldo de conceitos fundamentais do direito civil, procurarei evidenciar que a pessoa jurídica configura-se como um **único** sujeito de direitos e obrigações, sendo a capacidade processual disso decorrente

exclusividade dela, para sempre agir em seu próprio nome, independentemente de em qual estabelecimento haja ocorrido o fato que ensejou a demanda.

Procurarei evidenciar que questões pertinentes ao ramo tributário, tais como as relativas ao CNPJ, ao domicílio fiscal e à autonomia dos estabelecimentos para fins tributários são absolutamente estranhas ao âmbito civil e processual civil, e de forma alguma autorizam a conclusão de que um dado estabelecimento, por si só, seja matriz, seja filial, possa ser considerado **sujeito** de direitos e obrigações, e logo investido de **capacidade processual** própria. Em síntese, concluirei que são atributos **da pessoa** jurídica – e **não do estabelecimento** – ser **sujeito** de direitos e obrigações, e, por conseguinte, estar investido de **capacidade processual**.

Em seguida, valer-me-ei de alguns casos concretos em que houve decisões judiciais desencontradas e contraditórias, ora afirmando, ora negando a “legitimidade” de estabelecimento filial para comparecer em juízo “em seu próprio nome”. Procurarei, então, evidenciar como aqueles mesmos conceitos elementares vêm sendo negligenciados, chegando ao ponto de o STJ ter afirmado, em mais de uma oportunidade, que a **matriz** da pessoa jurídica não teria “legitimidade” para estar em juízo “em nome” de estabelecimento filial.

Todavia, ao me valer desses casos concretos, mais que por seu aspecto ilustrativo dessa negligência conceitual, busco com eles, isto sim, evidenciar que esse desprendimento em relação aos conceitos fundamentais civilistas e processuais, na prática, traz **conseqüências**. Três delas parecem-me especialmente funestas, e aqui, desde logo, as antecipo.

A primeira, e mais evidente, sendo o potencial tumulto gerado no âmbito **processual**, com a aceitação do ajuizamento de uma multiplicidade de ações idênticas, em nome de uma mesma pessoa jurídica, a pretexto de que cada uma delas teria sido ajuizada “em nome” de filial “autônoma”, com prováveis desdobramentos no âmbito **material**,

com as inevitáveis discussões ulteriores acerca da eficácia de uma multiplicidade de decisões para uma mesma pessoa jurídica, muitas delas, possivelmente, divergentes.

A segunda é que o mesmo argumento da autonomia do estabelecimento poderá ser manejado pelo Fisco, voltando-se contra a própria pessoa jurídica, tal como quando o STJ negou à matriz “legitimidade” para discutir em juízo “em nome” de filial da mesma PJ.

A terceira é que a formulação de pedido de emissão de Certidão Negativa de Débitos “em nome” de estabelecimento filial sinaliza um aspecto ainda mais estarrecedor: o de que tal certidão – frise-se, emitida “em nome” de dito estabelecimento filial – poderia vir a ser usada a fim de viabilizar a celebração de contrato com o Poder Público – firmado, supõe-se, “em nome” dessa filial!

Não se trata aqui, pois, de defender um suposto apego ao formalismo, como se, na prática, a “legitimidade” da filial estivesse atendendo à prestação de uma tutela jurisdicional efetiva. Ao contrário, pretendo demonstrar que há conseqüências... e graves.

Veremos que o Judiciário, quando decide pela “legitimidade” de filial, conferindo-lhe verdadeira autonomia jurídica, parece estar movido por uma espécie de senso prático, talvez em nome de uma suposta instrumentalidade do processo, preferindo julgar o mérito desde logo, em vez de se debruçar sobre questões de pressupostos processuais. Mas se assim é, mostra-se de todo incompreensível que se negue essa mesma “legitimidade” à matriz para agir “em nome” de filial sua.

Ainda, entre os casos concretos, especial relevância assume o REsp 939.262/AM, que versa sobre pedido de CND “em nome” de filial de PJ, ora pendente de julgamento pelo STJ, o qual parece configurar uma boa oportunidade para a questão ser analisada com mais profundidade, ainda que apenas por parte de uma de suas duas turmas de Direito Público.

Enfim, numa alusão à clássica obra² do prof. J. Lamartine C. de Oliveira, parece estarmos, em verdade, diante de uma tríplice crise da pessoa jurídica: a do sistema, a da função e, agora,... a da jurisdição.

² A referência é à obra A Dupla Crise da Pessoa Jurídica, vide referências bibliográficas.

2. Das regras processuais e civis e a capacidade processual da pessoa jurídica, como sujeito uno de direitos e obrigações, e dos fundamentos usualmente adotados pelo Judiciário ao decidir pela autonomia jurídica do estabelecimento

Tendo-se por fundamento as regras do Direito Processual e do Direito Civil, especialmente as do Direito de Empresa, impõe-se que se situe corretamente a pessoa jurídica como centro uno (sujeito) de direitos e obrigações, resultando sua capacidade para estar em juízo de sua própria esfera jurídica, que entendo ser una e única, nada importando para isso o fato de a pessoa jurídica ter estabelecimentos filiais, ou da quantidade ou localização destes.

E esse entendimento deve-se mostrar coerente, de tal sorte a absorver as questões que surjam nas mais diversas áreas do direito, apresentando soluções práticas, legítimas, e sistematicamente coerentes, tanto no aspecto do direito processual, quanto no do material. Numa frase: é preciso conciliar a sistemática à tópica.

O que, considerando-se que o tema aqui tratado situa-se numa zona de intersecção entre o Direito Civil, o Processual Civil e o Tributário, torna recomendável uma pequena digressão acerca da questão, sempre polêmica, da autonomia dos ramos do Direito. Se a autonomia justifica-se do ponto de vista propedêutico, no plano da aplicação pelo operador do Direito, o manejo de regras e princípios afeitos a um determinado ramo não pode resultar numa solução que se mostre incompatível, do ponto de vista do ordenamento, com regras e princípios de outros ramos. O Direito, afinal, é uno. A recomendação é válida, inclusive, para o próprio legislador. O espaço para o exercício dessa autonomia não é, pois, absoluto. A principal característica do sistema é, repita-se, a unicidade.

E se há um ramo em relação ao qual é comum afirmar-se a autonomia científica, é o do Direito Tributário. Para Luciano Alaor Bogo, que reputa falsa tal afirmação, num primeiro momento, a autonomia "decorre da necessidade de atribuir-se a determinada disciplina jurídica

uma investigação sistemática, utilizando-se princípios e conceitos peculiares, diferenciados em relação aos outros ramos do direito, ou até mesmo neles não encontrados” (*In* Elisão Fiscal: Licitude e Abuso do Direito, p. 35, Curitiba, Juruá, 2006).

De outra parte, cuidado igual, ou até maior, deve ser tomado ao se transportar regras e princípios de um ramo específico do direito para resolver problemas surgidos em outro. Prossegue o citado autor, reportando-se a Ruy Barbosa Nogueira, quando este afirma, acerca do Direito Constitucional, do Direito Administrativo, do Direito Financeiro, do Direito Tributário, etc., que “todos eles têm um certo número de princípios específicos, só aplicáveis dentro de cada ramo, de tal forma que **a aplicação de um princípio específico de um ramo, dentro de outro, conduziria a soluções errôneas**” (Curso de Direito Tributário, p. 27, 4ª ed. São Paulo, Saraiva-IBDT, 1976, *apud* Bogo, *op.cit, idem*, negritos meus).

Luciano Bogo refere ainda Alfredo Augusto Becker, que, tal como ele, também considera falso afirmar-se a autonomia de qualquer ramo do direito:

Pela simples razão de não poder existir regra jurídica independente da totalidade do sistema jurídico, a autonomia (no sentido de independência relativa) é sempre unicamente didática para, investigando-se os efeitos jurídicos resultantes da incidência de determinado número de regras jurídicas, descobrir a concatenação lógica que as reúne num grupo orgânico e que une este grupo à totalidade do sistema jurídico. (*In* Teoria Geral do Direito Tributário, p. 31, 3ª ed. São Paulo, Lejus, 1998, *apud* Bogo, *op cit*, p. 38)

Em suma, o operador do direito deve estar ciente de que, ao transportar regras e princípios de um ramo para outro do direito, isso pode ocasionar soluções equivocadas, muitas vezes incompatíveis com a lógica do sistema. Esse o ponto! Feita essa digressão, retomo o caminho.

Como se verá, mesmo quando o direito processual estendeu a prerrogativa da capacidade processual a determinados entes ditos não-personalizados, fê-lo, note-se, em relação aos entes em si, e não aos prédios (“estabelecimentos”) que estes ocupam. **Ente**, ou **entidade**,

portanto, é algo também relacionado, em última instância, à figura de **pessoa**, isto é, **alguém** que qualifique como **sujeito** de direitos e obrigações.

Vejamos, então, como Francisco Amaral conceitua **sujeito de direito**: (*In* Direito Civil: Introdução, 6ª Edição, Editora Renovar, Rio de Janeiro, 2006, p. 275, grifos no original, negritos e sublinhas meus):

Os sujeitos de direito podem ser **pessoas naturais**, ou físicas, se coincidentes com o ser humano, e **pessoas jurídicas**, quando são **entidades ou organizações unitárias** de pessoas ou de bens a que o direito atribui aptidão para a titularidade de relações jurídicas.

E o faz para logo adiante concluir (pág. 276 – *idem*):

Conclui-se, portanto, que o direito permite a formação **de centros unitários de direitos e deveres** que, à semelhança das pessoas naturais, são dotados de personalidade jurídica para servir aos interesses dos seres humanos. Com uma diferença, porém. Nas pessoas físicas, a sua personalidade jurídica é autônoma e originária, no sentido de que é inerente ao ser humano como atributo de sua dignidade pessoal, enquanto nas pessoas jurídicas, ou coletivas, ela é meramente instrumental e derivada ou adquirida, meio de realização de infinita variedade dos interesses sociais.

Tais referências corroboram o entendimento que aqui pretendo sustentar no sentido de ser a pessoa jurídica algo **uno, indivisível**, quanto a se configurar como **um único sujeito de direitos e obrigações**, independentemente de quantos estabelecimentos ela se valer para levar a efeito sua atividade econômica.

Tal entendimento decorre diretamente do disposto no Art. 7º do CPC, tomado em conjunto com os Artigos 1º, 2º e 45 do CC, abaixo reproduzidos (negritei):

CPC

Art. 7º Toda **pessoa** que se acha no **exercício dos seus direitos** tem **capacidade** para estar em juízo.

CC

Art. 1º Toda **pessoa é capaz de direitos e deveres** na ordem civil.

Art. 2º A personalidade civil da **pessoa** começa do **nascimento com vida**; mas a lei põe a salvo, desde a concepção, os direitos do nascituro.

Art. 45. **Começa a existência legal** das **pessoas jurídicas** de direito privado com a **inscrição do ato constitutivo no respectivo registro**, precedida, quando necessário, de autorização

ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Se tais dispositivos não fossem, por si sós, suficientes para se afastar de vez a idéia de que o estabelecimento pudesse figurar como **sujeito** de direitos, e logo investido de uma suposta capacidade processual, os Artigos 1.142 e 1.143 do CC não deixam espaço para nenhum tipo de dúvida acerca disso (negritei):

Art. 1.142. Considera-se **estabelecimento** todo **complexo de bens** organizado, para **exercício da empresa**, por empresário, ou por sociedade empresária.

Art. 1.143. Pode o estabelecimento ser **objeto** unitário **de direitos e de negócios jurídicos**, translativos ou constitutivos, que sejam compatíveis com a sua natureza.

O **estabelecimento** é, portanto, um **complexo de bens** (universalidade de fato) organizado, de forma instrumental, para viabilizar o exercício da “empresa”, isto é, da atividade econômica, que será levada a efeito por **empresário** ou por **sociedade empresária**, que são as **pessoas** a quem a lei qualifica como **sujeitos** de direitos e obrigações. E em tal cenário, note-se, o **estabelecimento** poderá ser, quando muito, **objeto** de direitos e de negócios jurídicos, jamais **sujeito**!

Nada mais precisaria ser dito a esse respeito. Vejamos, agora, todavia, como uma sucessão de equívocos e maus tratos aos conceitos fundamentais, provocados pelo inadvertido transporte de regras específicas do direito tributário para o âmbito do direito processual, conduziram ao entendimento contrário.

2.1. Pressuposto processual ou condição da ação?

As decisões judiciais que aqui, adiante, tomaremos como objeto de análise e problematização, que, de alguma forma, enfrentaram a questão do comparecimento em juízo de **filial** de pessoa jurídica, ou de **matriz** “em nome” de filial, ainda que tenham divergido quanto ao sentido da decisão, num ponto coincidiram: analisaram a questão, sempre, a partir do viés da **legitimidade** (condição da ação).

Falarei em breve sobre isso, mas antes é preciso dar-se um passo atrás. Temos de falar em **capacidade processual** (pressuposto

processual). E para tanto vale reportar-se ao ensinamento de Luiz Rodrigues Wambier e Eduardo Talamini (*In Curso Avançado de Processo Civil*. 11^a ed. Volume 1, Teoria Geral do Processo e Processo de Conhecimento, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 2010):

A capacidade **processual**, ou capacidade para **estar em juízo**, deve ser estudada a partir das noções de capacidade de **direito** e de **exercício**, existentes no direito civil.

O art. 1º do Código Civil de 2002 prevê que *toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil*. Isso quer dizer que todo ser humano é dotado de personalidade jurídica e pode ser titular de relação jurídica, como *credor* (em sentido amplo) ou como *devedor* de determinada obrigação.

Nesse plano se situa a capacidade **de ser parte** (ser autor ou ser réu). É a chamada capacidade **de direito**.

Essa capacidade é reconhecida ao ser humano, desde o nascimento com vida, **às pessoas jurídicas regularmente constituídas** e a uma série de **entes** destituídos de personalidade jurídica, como, por exemplo, as universalidades de bens (exs.: espólio, massa falida, condomínio, etc.).

Para que se esteja diante da capacidade **processual** (capacidade de estar em juízo, formulando pedido ou oferecendo defesa), todavia, **não basta** a capacidade **de direito**, isto é, não basta que a parte seja **capaz de ter direitos e assumir obrigações**. É preciso que, além dessa capacidade, exista também a capacidade **de fato**, ou capacidade **de exercício**, que se consubstancia na **aptidão** para a prática dos atos **decorrentes da capacidade de direito**. Têm capacidade **de fato**, ou **de exercício**, aqueles que podem, **por si mesmos, praticar os atos da vida civil**. (pág. 267, grifos no original, negritos meus)

A bem da verdade, o **estabelecimento**, não sendo **sujeito** de direitos, **não possui nem sequer a capacidade de direito**, que dirá da **de exercício**, donde jamais poderia ser investido de capacidade processual.

Seja como for, com isso em mente, procurarei deslocar o foco da discussão acerca da atuação em juízo da **filial** de pessoa jurídica, retirando-a da esfera da legitimidade, trazendo-a para o viés da **capacidade processual**. É esta que, a propósito, se bem compreendida em sua dimensão (e extensão) jurídica, permitir-nos-á afirmar haver **litispendência** sempre que uma **mesma pessoa jurídica** ajuizar **diversas ações repetidas**, valendo-se para tanto das distintas

terminações de seu CNPJ, que identificam, para fins fiscais, seus diversos estabelecimentos. A isso tornarei oportunamente.

Por ora, prossigo, com referência a mais este trecho da obra anteriormente citada:

Parte da doutrina, equivocadamente, identifica os conceitos de capacidade processual e *legitimatío ad processum*, como se aquela expressão fosse “tradução” destes termos latinos. Como se viu, é incorreto o estabelecimento desta sinonímia, em função da simples circunstância de que **capacidade não é a mesma coisa que legitimidade**. (Wambier e Talamini. *op cit.* p. 268, grifos no original, negritos meus)

Esse equívoco poderá ser observado nas decisões a que me reportarei oportunamente. O problema que aqui suscito, com efeito, parece ser melhor apreendido se o tomarmos, para análise, não a partir da legitimidade, mas, isto sim, a partir do viés da capacidade processual, isto é, da capacidade para estar em juízo (capacidade de exercício).

Prosseguem os citados autores:

A capacidade [processual] é pressuposto processual positivo de validade. Isto significa que, se ausente, deve impedir o juiz de julgar o mérito.

[...]

Trata-se de conceito do tipo *intransitivo*, ou seja, que prescinde de complemento. (Wambier e Talamini. *op cit. idem*)

Em outras palavras, capacidade processual, ou se tem, ou não se tem. Não se trata de algo que comporte gradação, ou que seja relativo a determinado ato ou circunstância.

Já, por sua vez, a **legitimidade é condição da ação**, e logo aferida num momento ulterior ao do juízo acerca dos pressupostos processuais. A questão da legitimidade, todavia, assume especial relevância, como veremos oportunamente, no caso do mandado de segurança, em que se deve fixar corretamente a autoridade apta a figurar no pólo passivo (legitimidade passiva), e que será aquela em cujas atribuições insira-se a prática de atos que afetem a esfera jurídica da pessoa jurídica impetrante, que terá, de sua parte, a legitimidade ativa para ajuizar o *mandamus*.

Explicam os citados autores:

A legitimidade, ao contrário da capacidade, é, como já se disse, conceito *transitivo*. **Tem-se legitimidade com relação a um sujeito e a um objeto, ou seja, a uma relação jurídica.** A legitimidade, portanto, não pode ser aferida em abstrato, mas única e exclusivamente em função de um contexto. Diferentemente ocorre com a capacidade: **o juiz, sem nem mesmo conhecer a lide, tem condições de aferir se a parte tem capacidade ou não.**

[...]

Por isso a legitimidade é condição da ação, e não pressuposto processual. **As condições da ação consubstanciam-se numa categoria muito mais próxima do mérito,** cuja existência e regularidade devem ser examinadas pelo juiz, de regra, **depois dos pressupostos processuais.**

Pode-se falar em duas espécies de legitimidade. A legitimidade *ad causam*, ou, para a causa, e a legitimidade processual, ou *ad processum* (ressalvando-se, apenas, que muito frequentemente as duas expressões são usadas indistintamente, como sinônimas).

(Wambier e Talamini. *op cit* ps. 268/269, grifos no original, negritos meus)

Talvez, em verdade, o que aconteça na prática é que, ao usar a expressão *legitimidade*, normalmente não se dê atenção a essa dupla faceta (*ad causam* ou *ad processum*), amalgamando-se ambas na mesma palavra. Mas, enfim, o que importa é que **o juízo acerca da capacidade processual, pressuposto processual que é, deve anteceder o juízo acerca da legitimidade. E se não satisfeito aquele, este não deveria nem sequer ser considerado.**

2.2. Da Representação da Pessoa Jurídica

Antes de prosseguir, faz-se necessária ainda uma breve consideração acerca da **representação da pessoa jurídica**. Pois sem isso não se pode captar adequadamente como se dá o exercício da capacidade processual da pessoa jurídica, nos termos em que preconiza o Art. 12, VI, do CPC (negritei):

Art. 12. Serão **representados em juízo**, ativa e passivamente:

[...]

VI – as **pessoas jurídicas**, por quem os respectivos estatutos designarem, ou, não os designando, por seus diretores;

É que não se deve confundir isso com a representação de incapazes, os quais têm capacidade de direito, mas não de fato, isto é, de exercício, necessitando para tanto de representação, que, em tal cenário, servirá tão-somente para **integrar** sua capacidade processual.

No caso da pessoa jurídica, a representação é algo decorrente do fato de que ela, pessoa jurídica, por si só, não pratica atos, não exterioriza sua vontade, senão por intermédio de seus representantes, aqueles a quem seus atos constitutivos assim designarem, ou, na omissão deles, seus diretores, como estabeleceu o legislador na citada regra processual.

Melhor seria falar, com Francisco Pontes de Miranda (*In Tratado de Direito Privado*, Rio de Janeiro, Borsori, 5ª edição, 1981, pág. 97, *apud* Francisco Amaral, *op. cit.*, p. 299), que a pessoa jurídica **se faz presente** por intermédio de tais pessoas, ou seja, trata-se antes de “*apresentação*”, e não de *representação* propriamente dita, figura essa que, em rigor, tem mais a ver com a atuação em juízo em nome de incapaz. Em síntese, quando o “representante” da PJ se faz presente, é ela, a própria PJ, que ali está, praticando atos, manifestando-se, em seu próprio nome. Diferentemente, o legítimo representante manifesta-se, pratica atos, não em seu próprio nome, mas, isto sim, em nome do incapaz, que ele representa.

Faz-se necessária, ainda, pequena incursão por alguns conceitos fundamentais do Direito Civil, cuja má compreensão parece estar igualmente contribuindo para as divergências no tratamento da matéria.

2.3. Dos Domicílios Civil e Fiscal – regras do CC e do CTN

Há decisões concluindo pela “autonomia” do estabelecimento filial fundamentadas no disposto no Art. 75, § 1º, do CC (negritei):

Art. 75. Quanto às pessoas jurídicas, o domicílio é:

[...]

IV - das demais pessoas jurídicas, o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

§ 1º Tendo a pessoa jurídica **diversos estabelecimentos** em lugares diferentes, **cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados.**

Outras se valem de regra semelhante, reproduzida no Art. 127 do CTN, para dele se inferir a “legitimidade” de filial ajuizar ação “em seu nome” (negritei):

Domicílio Tributário

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, **considera-se como tal:**

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - **quanto às pessoas jurídicas de direito privado** ou às firmas individuais, **o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;**

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Num caso e no outro, repita-se, quando o Judiciário apega-se às regras de domicílio para afirmar uma suposta autonomia jurídica do estabelecimento, está-se passando ao largo da análise dos pressupostos processuais, em que deveria ser produzido juízo acerca da capacidade processual da parte autora, e partindo-se diretamente às condições da ação, produzindo-se juízo acerca da legitimidade ativa, e isso, note-se, extraindo das regras sobre domicílio um resultado que ela, em rigor, não contempla.

Ora! O problema deve ser solucionado em sede de pressupostos processuais! É quase um insulto à inteligência querer-se deduzir da possibilidade de múltiplos **domicílios** uma suposta multiplicidade de **sujeitos de direito** e, em conseqüência, uma pluralidade de **capacidades processuais**, distribuídas pelos numerosos estabelecimentos da pessoa jurídica. Não obstante, há numerosas decisões nesse sentido.

O que a regra está a estabelecer, parece-me, é, tão-somente, o que ali cristalina e precisamente resultou determinado: a pessoa jurídica que

possuir diversos estabelecimentos, em lugares (municípios) diferentes, poderá ter tantos domicílios quanto forem diferentes os municípios em que localizados. Ou seja, no que diz respeito aos **atos e fatos** a eles relativos, a pessoa jurídica, na qualidade de **sujeito unitário** de direitos e obrigações, poderá **demandar e ser demandada** em qualquer deles.

Corroborando tal entendimento, a seguinte doutrina:

Da mesma maneira que ocorre com a pessoa natural, a pessoa jurídica – ainda mais freqüentemente, tendo em vista suas especificidades – pode ter uma multiplicidade de domicílios, desde que tenha “diversos estabelecimentos em lugares diferentes”, nos termos do art. 75, § 1º. Segundo este mesmo dispositivo, cada uma dessas localidades será considerada domicílio para os atos nela praticados [...]. Sendo benefício, pode ser objeto de renúncia do demandante que optar por ajuizar feito levando em conta a localização da sede, se isto lhe for mais conveniente:

[...] Doutrina recente confirma este entendimento, asseverando que “[é] necessário dar elasticidade ao conceito de agência ou filial para não tolher o caminho ao Judiciário, mormente às partes de menores recursos econômicos. Veja-se ainda, nesta sede, o enunciado da Súmula 363 do Supremo Tribunal Federal - “A pessoa jurídica de direito privado pode ser demandada no domicílio da agência ou do estabelecimento em que praticou o ato” - e o Código de Processo Civil (art. 100, IV, “b”) - “É competente o foro do lugar em que se acha a agência ou sucursal, quanto às obrigações que ela contraiu”(Bruno Lewicki. O domicílio no Código Civil de 2002 *In A Parte Geral do Novo Código Civil: Estudos na perspectiva civil-constitucional*. Gustavo Tepedino (coordenador). 2ª ed. São Paulo. Renovar, 2003, pp 148/149).

As regras de domicílio, portanto, asseguram a possibilidade de a pessoa jurídica **demandar e ser demandada** em quaisquer dos foros, em vista das localidades em que se situam os estabelecimentos onde tenham ocorridos os fatos que ensejaram a lide, mas, note-se, sempre, **em seu próprio nome**, e não “em nome” de ditos estabelecimentos, que não se tornaram, tão-só por isso, **novos sujeitos de direitos e obrigações**, o que nos leva ao próximo tópico.

2.4. Do Estabelecimento como objeto de direitos e negócios jurídicos

As normas do CC que tratam do “estabelecimento” não deixam margem a dúvidas. Não apenas em momento algum o legislador civil insinua que dito “estabelecimento” possa vir a se tornar **sujeito** de

direitos, como, ao contrário, fez questão de registrar, de forma quase eloqüente, que o “estabelecimento” da pessoa jurídica, definido como um complexo de bens, organizado para o exercício da atividade econômica, pode ser **objeto** de direitos e negócios jurídicos. Vamos aos dispositivos em questão (negritei):

Art. 1.142. Considera-se **estabelecimento** todo **complexo de bens organizado**, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.

Art. 1.143. Pode o estabelecimento ser **objeto** unitário de direitos e de negócios jurídicos, translativos ou constitutivos, que sejam compatíveis com a sua natureza.

Art. 1.144. O **contrato** que tenha por **objeto** a alienação, o usufruto ou arrendamento **do estabelecimento**, só produzirá efeitos quanto a terceiros depois de averbado à margem da inscrição do empresário, ou da sociedade empresária, no Registro Público de Empresas Mercantis, e de publicado na imprensa oficial.

Ora! Se a regra especial civil, coerentemente com o sistema da parte geral do CC, afirma que o estabelecimento pode ser **objeto** de direito, é porque **sujeito** ele certamente **não pode ser!**

Por oportuno, reporto-me à seguinte doutrina (negritei):

O estabelecimento é considerado, sob o aspecto jurídico, uma universalidade de fato. Sempre que alguns bens são reunidos, formando um conjunto, tem-se uma universalidade. Se essa conjugação decorre de determinação legal, como é o caso da herança, há uma universalidade de direito, que perdura até a efetivação da partilha. Quando a conjugação decorre da vontade do titular, como acontece com a biblioteca ou uma boiada, há uma universalidade de fato, a qual pode ser desfeita pela vontade do titular.

Agências, lojas, fábricas, escritórios, sucursais, filiais são palavras que integram a vasta nomenclatura com que se designa o estabelecimento. A matriz ou sede é o estabelecimento principal.

Os estabelecimentos são, pois, unidades da empresa, pertencendo à sociedade e funcionando como instrumentos de sua atuação.

(JOSÉ EDWALDO TAVARES BORBA in. *Direito Societário*, 10ª ed. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2007, ps. 63/64)

Vale lembrar que o estabelecimento empresarial não se confunde com o empresário, que é aquele que exerce a atividade empresarial, e nem com a empresa, que corresponde à própria atividade exercida pelo empresário por meio do estabelecimento empresarial. **O estabelecimento não é sujeito de direito** (sujeito de direito é o empresário) e **não possui personalidade jurídica**. O estabelecimento empresarial **não é uma pessoa jurídica**, é uma

universalidade de fato que **integra o patrimônio** do empresário individual ou da sociedade empresária, sendo **objeto de direito**, pode ser alienado, onerado, arrestado, penhorado ou objeto de sequestro (MARCELO GAZZI TADDEI, Portal Jus Navigandi, capturado em 21/11/11, negritei)

<http://jus.com.br/revista/texto/14366/o-estabelecimento-empresarial-e-suas-repercussos-juridicas>

Ou seja, os estabelecimentos, como **instrumentos** da atividade econômica desenvolvida pela pessoa jurídica, são **objeto** de direitos e negócios jurídicos.

Daí que, como tratarei oportunamente, quando a legislação tributária fala em “autonomia” dos estabelecimentos, isso jamais poderia ser levado ao âmbito processual, como motivo para se concluir que surgiu, tão-só por isso, um novo **sujeito** de direitos.

Vale ressaltar, por oportuno, que o CC, em vez de definir expressamente o que seja **empresa**, preferiu conceituar as figuras do **empresário** e da **sociedade empresária**. Disso tratarei adiante, oportunamente. Mas, desde logo, antecipo meu entendimento de que subjaz aí a inequívoca idéia de fixar **quem** é **sujeito** de direitos e obrigações, atributo da **pessoa** – empresário ou sociedade empresária. O que reforça a idéia de que a **capacidade processual**, prerrogativa decorrente do aspecto de estar o ente investido como **sujeito** de direitos e obrigações, é atributo da **pessoa**, ou da **entidade** a que a lei processual conferiu dita capacidade, jamais do estabelecimento.

Empresa, a propósito, é termo, no mais das vezes, ambíguo, que, ademais, procuro evitar. Dependendo do contexto em que empregado, ora se refere à **atividade econômica**, ora à **pessoa jurídica**, isto é, ao **sujeito** de direitos e obrigações, ora ao **estabelecimento**, seu **aspecto patrimonial**, isto é, o prédio, as instalações, o fundo de comércio (*azienda*). E isso, com freqüência, gera confusão. E vice-versa: fala-se em “estabelecimento”, quando, numa análise sistemática, é forçoso concluir que se está referindo, em verdade, ao **sujeito** de direitos, isto é, a própria pessoa jurídica. Exemplo disso é a **legislação do IPI**, o Imposto sobre Produtos Industrializados, sobre a qual farei algumas considerações no item seguinte.

2.5. Do Estabelecimento e sua “autonomia” na Legislação do IPI

É tema altamente controverso na doutrina o alcance da propalada “autonomia” do estabelecimento no âmbito do IPI. Teria ela finalidade meramente fiscal, servindo tão-somente para identificar o fato gerador do tributo, situando-o no espaço e no tempo, mas permanecendo como sujeito passivo da obrigação tributária a própria pessoa jurídica? Ou, como querem alguns, tal autonomia teria o condão de converter o estabelecimento, ele próprio, em sujeito passivo da obrigação tributária, como se fora uma pessoa jurídica autônoma frente aos demais estabelecimentos, e, por conseguinte, frente à própria matriz?

Ora! Se o tema é controverso no âmbito do IPI, não parece haver a mesma controvérsia quando a questão é saber se essa “autonomia” poderia extravasar a esfera do IPI e, por exemplo, produzir efeitos nas sendas do direito civil e processual civil. Como veremos adiante, o mesmo doutrinador que defende arduamente a plena e ampla autonomia do estabelecimento, reconhece com a mesma intensidade que isso não poderia ultrapassar o âmbito do IPI. Esse é o ponto! Pouco importa que o estabelecimento tenha autonomia, a mais ampla que seja, para fins tributários, isso jamais poderia servir de motivo para se afastar a aplicação de regras seculares e fundamentais do direito civil e processual, de molde a se atribuir ao estabelecimento o status de verdadeiro sujeito de direitos e obrigações, investindo-o de uma capacidade processual que ele, de outra forma, nunca poderia ostentar.

Farei agora uma breve incursão pela legislação do IPI. Vejamos como a **Lei nº 4.502/1964** conceitua contribuinte (negritei):

Art. 34. É **contribuinte** do Impôsto do Consumo tôda **pessoa natural ou jurídica** de direito público ou privado que, por sujeição direta ou por substituição, seja **obrigada ao pagamento** do tributo.

Agora vejamos como o **Decreto nº 7.212/2010**, o Ripi (Regulamento do IPI), trata a matéria. Para se entender o real alcance do dispositivo do Ripi que afirma ser o “estabelecimento” contribuinte do imposto, isso tem de ser tomado, de forma sistemática, com os

dispositivos anteriores, em que se definem os estabelecimentos, e, especialmente, com o dispositivo que define o **sujeito passivo** (da obrigação tributária) como a **pessoa** (física ou jurídica) **obrigada ao pagamento do tributo**. Vejamos (negritei):

TÍTULO II
DOS ESTABELECEMENTOS INDUSTRIAIS E EQUIPARADOS A
INDUSTRIAL

Estabelecimento Industrial

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I](#));

II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II](#), e [§ 2º, Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª](#), e [Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I](#));

[...]

Equiparados a Industrial por Opção

Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV](#), e [Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a](#)):

I - os estabelecimentos comerciais que derem saída a bens de produção, para estabelecimentos industriais ou revendedores, observado o disposto na alínea "a" do inciso I do art. 14; e

II - as cooperativas, constituídas nos termos da [Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971](#), que se dedicarem à venda em comum de bens de produção, recebidos de seus associados para comercialização.

[...]

Estabelecimentos Atacadistas e Varejistas

Art. 14. Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, § 1º](#), e [Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a](#)):

I - estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:

- a) de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;
- b) de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente; e
- c) a revendedores; e

II - estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a vinte por cento do total das vendas realizadas.

[...]

TÍTULO V
DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA
CAPÍTULO I
DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Definição

Art. 21. **Sujeito passivo** da obrigação tributária **principal** é a **pessoa obrigada ao pagamento do imposto** ou penalidade pecuniária, e **diz-se** ([Lei nº 5.172, de 1966, art. 121](#)):

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição de lei.

Art. 22. **Sujeito passivo** da obrigação tributária **acessória** é a **pessoa** obrigada às prestações que constituam o seu objeto ([Lei nº 5.172, de 1966, art. 122](#)).

Art. 23. As convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento do imposto, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição do sujeito passivo das obrigações correspondentes ([Lei nº 5.172, de 1966, art. 123](#)).

CAPÍTULO II
DOS CONTRIBUENTES E RESPONSÁVEIS

Contribuintes

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como **contribuinte**:

I - o **importador**, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "b"](#));

II - o **industrial**, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a"](#));

III - o **estabelecimento equiparado a industrial**, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a"](#)); e

IV - os que consumirem ou utilizarem em outra finalidade, ou remeterem a pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou

editoras, o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, quando alcançado pela imunidade prevista no inciso I do art. 18 ([Lei nº 9.532, de 1997, art. 40](#)).

Parágrafo único. Considera-se **contribuinte autônomo** qualquer **estabelecimento** de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar ([Lei nº 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único](#)).

Contribuinte do imposto, portanto, é o **sujeito passivo** – **pessoa** física ou jurídica – **obrigado ao pagamento** da obrigação tributária. Onde, quando o Art. 24, acima reproduzido, lista como **contribuintes** o importador, o industrial, o estabelecimento equiparado a industrial, os que consumirem ou utilizarem para outra finalidade [...], etc., tomando isso em conjunto com o disposto no Art. 21, somos forçados a concluir que o legislador ali relacionou diversas **pessoas jurídicas** – a que realiza importação, a que industrializa, as que consumirem ou utilizarem para outra finalidade [...], as que praticarem atos de que decorram fatos geradores do tributo, etc.

Ou seja, “estabelecimento”, ali, refere-se à própria **pessoa** jurídica, **sujeito** de direitos e obrigações, **sujeito passivo do IPI**, e não ao prédio, às instalações, isto é, o aspecto patrimonial da pessoa jurídica.

A propalada “autonomia” dos estabelecimentos para a legislação do IPI, portanto, em momento algum aponta, de forma expressa e inequívoca, que tais **estabelecimentos** devam ser tomados como **sujeitos** de direitos e obrigações. Ao contrário, resulta do Ripi ser isso atributo da **pessoa**³ (física ou jurídica), esta, sim, **sujeito passivo** da obrigação tributária.

Concordo, pois, integralmente com José Carlos Graça Wagner (*In: Comentários ao Código Tributário Nacional*, v. 5, p. 204, São Paulo, IBET e Resenha Tributária, 1979, *apud* VIEIRA, José Roberto. *In: A Regra-Matriz de Incidência do IPI*, p. 109, Curitiba, Juruá Editora, 1993):

³ Note-se que a pessoa física, se realizar operação de importação, por exemplo, será contribuinte do IPI – o chamado IPI vinculado à importação – na condição de contribuinte autônomo do imposto, nos termos do citado Art. 24, parágrafo único, do Ripi. E se essa pessoa física tiver vários endereços, vários “domicílios”, portanto, por certo que não será “contribuinte” do imposto cada um desses “domicílios”. Contribuinte é, repita-se, a pessoa, o sujeito passivo da obrigação tributária.

O princípio da autonomia não é absoluto. Pretende a norma que a contabilidade e os registros fiscais sejam feitos em cada estabelecimento em relação às operações nele realizadas... De fato, **pelo artigo 121 [do CTN] não é o estabelecimento autônomo que é sujeito passivo, mas a própria pessoa jurídica, como um único ser, independentemente de possuir muitos estabelecimentos.** [destaques meus]

Portanto, tenho de discordar daqueles que sustentam que os **estabelecimentos**, tomados isoladamente, qualifiquem-se, por si sós, como “**contribuintes**” autônomos do IPI, se por tal afirmação querem dizer que o estabelecimento é **sujeito passivo** do IPI.

Não é isso o que resulta de uma leitura sistemática do regulamento em questão, especialmente tomando-se em conta o que dispõe o citado Art. 34 da Lei nº 4.502/1964. **Contribuinte** só pode ser aquele a quem a legislação aponta como **sujeito passivo** da obrigação tributária, no caso, a própria **pessoa jurídica**, única entidade investida na qualidade de **sujeito** de direitos e obrigações. O **estabelecimento**, em conformidade com as regras civis, quando muito, poderá figurar como **objeto** de direitos e obrigações. E a legislação do IPI, penso, não subverteu tal entendimento. Ao contrário, segue apontando a **pessoa** como **sujeito passivo**. A “autonomia” do estabelecimento resume-se à obrigação de escriturar, individualizadamente, as operações nele originadas, para fins de identificação dos fatos geradores de tributos, mas não o transforma em sujeito passivo da obrigação tributária.

Todavia, como consignado de início, o tema está longe de ser pacífico no domínio do IPI. O próprio José Roberto Vieira defende veementemente o contrário, que o estabelecimento goza de plena e total autonomia, ressalvando, todavia, que isso é válido **apenas no âmbito do IPI**. Vejamos (*op cit.*, p. 110, negritos no original, sublinhei):

Em suma, seja por uma análise vertical, que considere a evolução no tempo da legislação pertinente, seja por um exame horizontal, que pondere os dispositivos do Código Tributário aplicáveis [refere-se especialmente ao parágrafo único do Art. 51], ressumbra incólume o **princípio da autonomia dos estabelecimentos**, ou, como prefere EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, o princípio da “*personalidade tributária dos estabelecimentos*”, equiparando-os a pessoas diferentes e portanto a sujeitos passivos diversos, nas quintas do IPI.

Logo adiante, ao comentar o alcance do Art. 126, I e III, do CTN (que, em síntese, estabelece que a capacidade tributária independe da capacidade civil da pessoa física ou de a pessoa jurídica estar regularmente constituída), o mesmo doutrinador reforça a idéia de ser imperativa a separação, pelo operador, das categorias do direito tributário frente às dos demais ramos do direito. Vejamos (*op. cit. Idem*, negritei):

Os dispositivos põem em mira aqueles entes que para o direito privado estão destituídos de personalidade jurídica, ou têm-na restrita pelas limitações à capacidade de fato ou de exercício. E não há que se discutir, em matéria de tributos, quanto à habilitação dos mesmos para a prática do fato jurídico tributário.

Contudo, **não se pode daí saltar impunemente, como parece autorizar o comando legal, para a relação jurídica prescrita no conseqüente tributário**, onde a presença daqueles entes suscitaria dificuldades incontornáveis, representadas pela impossibilidade de aplicação de inúmeras regras de Direito Processual, e pela decorrente probabilidade de castração da expectativa do sujeito ativo. Acrescente-se que, **ao versar a relação jurídica, não mais estamos trilhando senda reservada ao Direito Tributário, mas laboramos no domínio da Teoria Geral do Direito, onde já não se pode invocar a mesma liberdade de construção científica, sob pena de macular conceitos comuns a todas as áreas do Direito.**

O autor, portanto, parece desautorizar o emprego alhures de regras e categorias próprias do direito tributário.

A propósito, o **Art. 110 do CTN**, numa leitura a contrário senso, permite que o **legislador** tributário altere a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas do direito privado, contanto que não o faça a fim de definir ou limitar competências tributárias:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

O que o **Judiciário** vem fazendo, note-se, é, precisamente, **trilhar o caminho inverso**: vem-se valendo de conceitos e formas do direito tributário para, por meio de **jurisprudência**, alterar a definição, o alcance e o conteúdo de institutos consagrados do direito civil e

processual civil, atribuindo ao estabelecimento o status de sujeito de direitos e obrigações, investindo-o de verdadeira capacidade processual!

Feita essa ressalva, refiro manifestação de Hugo de Brito Machado, que desautoriza correlacionar autonomia de estabelecimento, como previsto na legislação do IPI e na do ICMS, e domicílio tributário (negritei):

“2.2.4 O fato gerador do tributo e o domicílio eleito

Realmente, as normas dos incisos I e II e do § 1º do art. 127 [CTN] são normas supletivas que se aplicam na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de seu domicílio tributário.

Importante, portanto, é a **distinção** entre a **autonomia do estabelecimento**, prevista em leis específicas como a do ICMS, por exemplo, e o **domicílio** tributário. **Quando se diz que, para fins de determinação da ocorrência do fato gerador do ICMS, considera-se contribuinte cada estabelecimento da pessoa jurídica, se está dizendo apenas que a saída da mercadoria de um estabelecimento é fato gerador do imposto**, ainda que não ocorra saída do bem do patrimônio da pessoa jurídica, porque se trata de simples transferência da mercadoria para outro estabelecimento. Mas não se está dizendo que o estabelecimento será necessariamente o domicílio do contribuinte. Não se está dizendo que a pessoa jurídica com vários estabelecimentos terá necessariamente vários domicílios tributários.

A idéia de domicílio está ligada à idéia de exercício de direitos, em sentido amplo, como circunstância da personalidade que o domicílio é, o que envolve direitos e deveres das partes nas relações jurídicas. Já **a autonomia dos estabelecimentos, estabelecida na legislação do ICMS, está ligada apenas à questão do nascimento da obrigação tributária** desse imposto, especificamente considerado. Mesmo em relação a um domicílio especificamente determinado para fins do ICMS, portanto, **a idéia do domicílio não se confunde com a autonomia dos estabelecimentos.**

Assim, uma pessoa jurídica que tem dois ou mais estabelecimentos no território do mesmo Estado-membro pode ter um único domicílio tributário, não obstante a autonomia de cada estabelecimento para o fim de determinar-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Dizemos em um mesmo Estado-membro porque a questão do domicílio tributário do sujeito passivo evidentemente há de ser tratada tendo-se em vista também o sujeito ativo das relações tributárias.

No que diz respeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, também os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica podem ser, para fins de determinação do fato gerador do imposto, cada um deles tratado como contribuinte, SEM PREJUÍZO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ÚNICO DA PESSOA JURÍDICA.” (in. Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. II. São Paulo: Ed. Atlas, 2004, item 2.2.4, págs. 499-500)

O Judiciário vem, com efeito, relacionando a autonomia do estabelecimento para fins tributários ao domicílio tributário, e, transportando isso para o âmbito processual, e daí deduzindo a “legitimidade” do estabelecimento para, “em seu nome” comparecer em juízo.

Ora! Não é admissível que regras tributárias sejam alçadas à condição de afastar a aplicação de normas consagradas do direito civil e processual civil. **Esse é o ponto!** Pouco importa o efeito e o alcance que a “autonomia do estabelecimento” possa ter na esfera tributária. Importa, isto sim, que **não se pode, em nome disso, deixar de aplicar as regras civilistas e processuais que definem quem é sujeito de direitos e obrigações e quem é investido de capacidade processual.**

E **isso nada tem a ver com regra de domicílio**, pois, independentemente de onde, ou quantos forem (se múltiplos os domicílios), **somente a pessoa jurídica é sujeito passivo** da obrigação tributária, somente ela, pessoa jurídica, pode figurar como **sujeito** de direitos e obrigações, somente ela tem **capacidade** para ser parte e demandar, ou ser demandada, em seu próprio nome.

Não vejo como o domicílio possa estar relacionado ao exercício de direitos, senão para fixar o **local** em que ditos direitos serão exercidos. Mas isso não implica ser o domicílio **atributo da personalidade**. A questão primordial, insisto, é identificar **quem** é a pessoa **sujeito** de direitos e obrigações. O **local** em que eles serão exercidos nada tem a ver com isso. Quem comparecerá em juízo, não importa o foro, será **sempre a pessoa** jurídica, agindo em seu próprio nome, defendendo interesse seu, representada por quem seus atos constitutivos indicarem.

Nem o Art. 75 do CC, nem o Art. 127 do CTN, que tratam do domicílio, e aos quais me reportei em item anterior, autorizam inferir da eventual pluralidade de domicílios da pessoa jurídica uma suposta pluralidade de sujeitos de direitos, e logo, de capacidades processuais, espriadas por seus diversos estabelecimentos.

Quanto à legislação do IPI, conforme anteriormente me posicionei, nem mesmo ela infirma tal entendimento: ali, quando se diz ser contribuinte o “estabelecimento”, está-se referindo à pessoa jurídica propriamente dita, sujeito passivo da obrigação tributária, e não ao local em que exerce suas atividades industriais.

Seja como for, nem as regras sobre domicílio, nem as regras tributárias que conferem autonomia aos estabelecimentos, por mais ampla que possa, eventualmente, ser tal autonomia no plano tributário, poderiam ser contrabandeadas para fora do âmbito tributário, e aplicadas a fim de justificar o afastamento de regras civilistas e processuais.

2.6. Do CNPJ e a personalidade jurídica. Como “nasce” uma pessoa jurídica de direito privado? Normas civilistas e processuais. Registro, Empresário, Sociedade Empresária e estabelecimentos filiais frente ao conceito de personalidade jurídica

Por fim, há quem pense ser o registro no CNPJ que confere personalidade jurídica. E daí a deduzir que a terminação diferente atribuída a cada estabelecimento filial teria o condão de lhe conferir uma personalidade jurídica própria é apenas um passo... Errado, evidentemente.

Em primeiro lugar, porque **não é o CNPJ o que confere personalidade jurídica**, mas, isto sim, o registro dos atos constitutivos na Junta Comercial. Vejamos.

O Art. 45 do CC descreve de que forma, juridicamente, “nasce” uma pessoa jurídica de direito privado (negritei):

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

É nesse momento, portanto, que se ouve, pela primeira vez, o “choro” inaugural da criatura que acaba de nascer, a pessoa jurídica. De modo que **pretender-se atribuir efeitos ao CNPJ para fins de reconhecer a pessoa jurídica como sujeito de direitos e obrigações**

é algo tão desprovido de sentido quanto sustentar-se que a personalidade jurídica da pessoa física dependeria de sua inscrição no CPF!

A propósito, Francisco Amaral (*op cit*, p. 282/283), por conta do disposto no aludido Art. 45 do CC, no que diz respeito às teorias que tratam da pessoa jurídica, opina que o direito brasileiro adota a **teoria da realidade técnica**, esta por ele assim descrita:

Teoria da realidade técnica – para tal concepção, a pessoa jurídica resulta de um processo técnico, a personificação, pelo qual a ordem jurídica atribui personalidade a grupos em que a lei reconhece vontade e objetivos próprios. As pessoas jurídicas são uma realidade, não ficção, embora produto da ordem jurídica. Sendo a personalidade, no caso, um produto da técnica jurídica, sua essência não consiste no ser em si, mas em uma forma jurídica, pelo que se considera tal concepção formalista. A forma jurídica não é, todavia, um processo técnico, mas a “tradução jurídica de um fenômeno empírico”, sendo a função do direito apenas a de reconhecer algo já existente no meio social.

Ainda, acerca das diversas teorias que tratam da pessoa jurídica (teoria da ficção, teoria orgânica ou da realidade objetiva, teoria da realidade técnica e teoria institucional), conclui o citado autor (p.283/284, grifos no original, negritos meus):

Em face de tal diversidade teórica, o que se pode dizer, à guisa de conclusão, é que nas pessoas físicas, como nas jurídicas, coexistem dois elementos: o *natural* e o *jurídico*, ou, se quisermos, o *real* e o *arbitrário*, no sentido de que o real são os interesses que levam à constituição de novo ente, que o direito não cria, e o formal é o reconhecimento da pessoa pelo ordenamento jurídico. Conjugam-se assim os interesses coletivos com a necessidade de uma *organização* que permita reunir recursos pessoais e materiais para a realização de fins ou interesses comuns, e com o *reconhecimento* da nova pessoa jurídica, desde que preenchidos os requisitos legais. **A noção de pessoa jurídica é, assim, idêntica à de sujeito de direito**, donde a analogia entre pessoa física e pessoa jurídica.

Em segundo lugar, porque **há sabidos casos de determinadas entidades que, apesar de inscritas no CNPJ, jamais foram investidas de personalidade jurídica**, a exemplo dos condomínios e da chamada firma individual, que somente têm registro no CNPJ por questões de ordem fiscal.

Com efeito, assim dispõe o Art. 44 do CC:

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações.

IV - as organizações religiosas; ([Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003](#))

V - os partidos políticos. ([Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003](#))

§ 1º São livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das organizações religiosas, sendo vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento. ([Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003](#))

§ 2º As disposições concernentes às associações aplicam-se subsidiariamente às sociedades que são objeto do Livro II da Parte Especial deste Código. ([Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003](#))

§ 3º Os partidos políticos serão organizados e funcionarão conforme o disposto em lei específica. ([Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003](#))

Ali, de fato, não se incluiu o empresário individual, nem o condomínio ou outras entidades que, não obstante, são obrigadas a obter inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, mesmo não o sendo. Vejamos, a esse respeito, o que estabelece a **Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.183/2011**, que trata de tal cadastro, inclusive do conceito de “estabelecimento” (negritei):

Art. 2º O CNPJ compreende as informações cadastrais das **entidades de interesse das administrações tributárias** da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Art. 3º Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a administração do CNPJ.

CAPÍTULO II

DAS ENTIDADES OBRIGADAS À INSCRIÇÃO

Art. 4º **Todas as pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil**, inclusive as **equiparadas**, estão obrigadas a **inscrever no CNPJ cada um de seus estabelecimentos** localizados no Brasil ou no exterior, antes do início de suas atividades.

§ 1º Os **Estados, o Distrito Federal e os Municípios** devem possuir uma inscrição no CNPJ, na condição de matriz, que os identifique na qualidade de **pessoa jurídica de direito público**, sem prejuízo das inscrições de seus órgãos públicos, conforme disposto no inciso I do art. 5º.

§ 2º No âmbito do CNPJ, **estabelecimento é o local**, privado ou público, edificado ou não, móvel ou imóvel, próprio ou de terceiro, **onde a entidade exerce, em caráter temporário ou permanente, suas atividades**, inclusive as unidades auxiliares constantes do [Anexo VII](#) a esta Instrução Normativa, bem como onde se encontram armazenadas mercadorias.

§ 3º **Considera-se estabelecimento**, para fins do disposto no § 2º, a **plataforma de produção e armazenamento de petróleo e gás natural**, ainda que esteja em construção.

§ 4º No caso do § 3º, o endereço a ser informado no CNPJ deve ser o do estabelecimento da pessoa jurídica proprietária ou arrendatária da plataforma, em terra firme, cuja localização seja a mais próxima.

Art. 5º **São também obrigados** a se inscrever no CNPJ:

I - **órgãos públicos** de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, desde que se constituam em **unidades gestoras de orçamento**;

II - **condomínios edilícios**, conceituados pelo art. 1.332 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil;

III - **grupos e consórcios de sociedades**, constituídos, respectivamente, na forma dos arts. 265 e 278 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - **consórcios de empregadores**, constituídos na forma do art. 25-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

V - **clubes e fundos de investimento**, constituídos segundo as normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM);

VI - **representações diplomáticas estrangeiras no Brasil**;

VII - **representações diplomáticas do Estado brasileiro no exterior**;

VIII - **representações permanentes de organizações internacionais** ou de instituições extraterritoriais, no Brasil;

IX - **serviços notariais e de registro (cartórios)**, de que trata a Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, inclusive aqueles que ainda não foram objeto de delegação do Poder Público;

X - **fundos públicos** a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

XI - **fundos privados**;

XII - **candidatos a cargos políticos eletivos e comitês financeiros dos partidos políticos**, nos termos de legislação específica;

XIII - **incorporação imobiliária** objeto de opção pelo Regime Especial de Tributação (RET), de que trata o art. 1º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004;

XIV - **comissões polinacionais**, criadas por ato internacional celebrado entre o Brasil e outro(s) país(es);

XV - **entidades domiciliadas no exterior** que, no País:

[...]

XVI - **instituições bancárias do exterior que realizem operações de compra e venda de moeda estrangeira com bancos no País**, recebendo e entregando reais em espécie na liquidação de operações cambiais; e

XVII - **outras entidades**, no interesse da RFB ou dos convenientes.

A lógica, por assim dizer, do cadastro de “pessoas jurídicas” atende ao interesse da administração tributária, e não propriamente a um

critério científico, sob o ponto de vista técnico-jurídico, de pessoa jurídica. **A preocupação por trás do CNPJ é, portanto, outra: quais entidades precisam ser objeto de controle fiscal – para o que o aludido cadastro é meramente instrumental** (e não constitutivo – de personalidade jurídica, por exemplo).

Bem por isso, note-se, foi ali estabelecido (Art. 4º) ser **obrigação da pessoa jurídica** inscrever todos seus estabelecimentos. Ou seja, quem é **sujeito de obrigações** é a **pessoa jurídica**, não o estabelecimento! E **estabelecimento**, a propósito, conforme ali adequadamente definido (Art. 4º, § 2º), é o mero **local** onde a PJ exerce sua atividade. Por oportuno, vale ainda reproduzir o seguinte dispositivo do mesmo ato normativo (negritei):

CAPÍTULO III

DOS ATOS CADASTRAIS PRIVATIVOS DO ESTABELECIMENTO MATRIZ

Art. 15. São **privativos do estabelecimento matriz**, por se tratar de **dados cadastrais e situações** que dizem respeito **à entidade**, os **atos cadastrais relativos**:

I - ao nome empresarial;

II - à natureza jurídica;

III - ao capital social;

IV - ao porte da empresa;

V - à indicação do novo estabelecimento matriz;

VI - ao representante da entidade no CNPJ;

VII - ao preposto;

VIII - ao QSA;

IX - à falência;

X - à recuperação judicial;

XI - à intervenção;

XII - ao inventário do empresário (individual) ou do titular de empresa individual imobiliária;

XIII - à liquidação judicial ou extrajudicial;

XIV - à incorporação;

XV - à fusão; e

XVI - à cisão parcial ou total.

Note-se que o citado dispositivo, além de consignar, expressamente, os **atos privativos do estabelecimento matriz** (a redação não foi feliz, “estabelecimento”, em rigor, seja matriz, seja filial,

não pratica atos, entenda-se aí atos privativos da pessoa jurídica, isto é, praticados em nome dela), registra, também de modo expresso, a **possibilidade** de a pessoa jurídica apontar **novo estabelecimento** como **matriz** (isto é, um estabelecimento diferente daquele que até então figurava como tal).

Ou seja, **a qualquer momento, e a critério exclusivo da pessoa jurídica** (isso, ao menos em princípio, uma vez que o CTN – Art. 127, § 2º – prevê casos em que o domicílio fiscal de eleição pode ser recusado pelo Fisco), **ela pode alterar a indicação de qual de seus estabelecimentos passará a figurar como matriz.**

Importa saber onde está localizada a sede (estabelecimento matriz) tão-somente para se definir o foro ou, quando for o caso de mandado de segurança, qual a autoridade apta a figurar no pólo passivo.

Assim, se a PJ se apresenta em juízo “vestida” com o CNPJ de uma de suas filiais, é equivocado pensar que se está diante de uma pessoa jurídica diferente, autônoma. Matriz e filiais, juridicamente, são uma coisa só, integram um único sujeito de direitos.

De modo que, quando o Judiciário, abraçando a famigerada tese da “autonomia dos estabelecimentos”, para reconhecer “legitimidade” ao estabelecimento, o faz ressaltando que o ali decidido valerá tão-somente para dito estabelecimento, está com isso, em verdade, pretendendo “enxugar gelo”, pois no dia seguinte, a pessoa jurídica que obteve uma decisão que seja de seu interesse estender aos demais estabelecimentos obterá tal resultado mediante simples alteração no CNPJ, passando a indicar o estabelecimento filial que se saiu “vencedor” em dada demanda como sendo, doravante, a matriz. E aí?! Quem sustentará que essa decisão terá eficácia somente para o estabelecimento isolado... e que, agora, tornou-se a matriz da PJ?!

Mas, deixando de lado a questão do CNPJ, que reputo de todo irrelevante para o deslinde da questão, vejamos, de outra parte, agora com mais detalhe, o modo como o **Código de Processo Civil** tratou da representação (ou “presentação”) em juízo dos diversos entes a quem se

atribui capacidade para estar/atuar em juízo, **personalizados e não-personalizados** (negritei):

Art. 12. Serão **representados em juízo**, ativa e passivamente:

I – a União, os Estados, o Distrito Federal e os Territórios, por seus procuradores;

II – o Município, por seu Prefeito ou procurador;

III – a massa falida, pelo síndico;

IV – a herança jacente ou vacante, por seu curador;

V – o espólio, pelo inventariante;

VI – as **pessoas jurídicas**, por quem os respectivos estatutos designarem, ou, não os designando, por seus diretores;

VII – as sociedades sem personalidade jurídica, pela pessoa a quem couber a administração dos seus bens;

VIII – a **pessoa jurídica estrangeira**, pelo gerente, representante ou administrador de sua filial, agência ou sucursal aberta ou instalada no Brasil (art. 88, parágrafo único);

IX – o condomínio, pelo administrador ou pelo síndico.

§ 1º Quando o inventariante for dativo, todos os herdeiros e sucessores do falecido serão autores ou réus nas ações em que o espólio for parte.

§ 2º As sociedades sem personalidade jurídica, quando demandadas, não poderão opor a irregularidade de sua constituição.

§ 3º O gerente da filial ou agência presume-se autorizado, pela **pessoa jurídica estrangeira**, a receber citação inicial para o processo de conhecimento, de execução, cautelar e especial.

Vê-se aí a preocupação, por parte do legislador, em estabelecer de que forma dar-se-á a atuação em juízo, como demandante ou demandado, quer para as **pessoas jurídicas** (incisos I, II, VI e VIII), quer para as **entidades não dotadas de personalidade jurídica** (VII e IX), quer para **determinadas universalidades de direito** (III, IV e V), às quais o legislador resolveu conferir um maior âmbito de proteção, no que diz respeito à defesa de seus interesses em juízo.

Não por acaso, portanto, o **estabelecimento** (universalidade de fato) **ficou de fora dessa regra**. Com efeito, o estabelecimento, em si, **não necessita de uma especial proteção jurídica**, pois sendo ele uma universalidade de fato, pertencente ao patrimônio da pessoa jurídica, configurando mero **instrumento** da atuação desta, **já está devidamente contemplado pela regra do inciso VI**.

Importa aqui que a pessoa jurídica de direito privado **nacional**, na qualidade de sujeito de direitos e obrigações, será representada em juízo, ativa e passivamente, por quem **os atos constitutivos** (contrato social ou estatutos) **indicarem** ou, na omissão destes, por seus diretores ou administradores (inciso VI).

Somente no caso de pessoa jurídica de direito privado **estrangeira com sucursal no Brasil**, é que a **representação** dar-se-á por **gerente, representante ou administrador de tal sucursal** (inciso VIII), porque também nesse caso o legislador resolveu conferir um maior grau de proteção, até para preservar direitos de terceiros.

Note-se que os **sócios (administradores, diretores)** da pessoa jurídica configuram **um só corpo societário**, respondendo juridicamente por todos estabelecimentos, matriz ou filial, bem como o **objeto social**, que deve estar **consolidado** no contrato social da pessoa jurídica, indicando **todas atividades econômicas** a que se dedica a pessoa jurídica, ainda que um dado estabelecimento possa exercer apenas uma, ou parte, delas.

Assim, por exemplo, a pessoa jurídica pode relacionar em seu ato constitutivo, como objeto social, as atividades de indústria, comércio e manutenção de equipamentos de informática. Nesse contexto, ela pode ter como sede (estabelecimento matriz) um mero escritório (atividade gerencial – prestação de serviços de administração de empresa), uma filial que se dedique exclusivamente à industrialização (atividade industrial), pode ter uma filial que se dedique exclusivamente a vendas (atividade comercial), e outra, ainda, que se dedique tão-somente a prestar serviços de manutenção e assistência técnica (atividade de prestação de serviços). Todas essas atividades econômicas da pessoa jurídica, não importa em qual estabelecimento aconteçam, devem estar igualmente relacionadas na cláusula de seu ato constitutivo que descreve o **objeto social** dela.

Não há, repita-se, um ato constitutivo (contrato social ou estatuto) diverso e singular para cada estabelecimento, com

distintos sócios e distintos objetos sociais. Não se há de falar, portanto, em “sócios do estabelecimento filial”, ou em “objeto social do estabelecimento filial”, eis que **são atributos relativos à pessoa jurídica**, e não a dado estabelecimento.

De modo que podemos, isto sim, afirmar que o estabelecimento A da pessoa jurídica X tem por atividade econômica a intermediação de negócios imobiliários, por exemplo (a atividade econômica de um dado estabelecimento é informada segundo nomenclatura denominada CNAE-Fiscal – Classificação Nacional de Atividades Econômicas – ligado ao IBGE). Mas isso não significa que um estabelecimento, por si só, ostente, como atributo seu, um dado “objeto social”, que é, isto sim, atributo exclusivo da própria pessoa jurídica.

E quando um dado estabelecimento filial situa-se em circunscrição de Junta Comercial **diversa** da do local **da sede**, o que há é a obrigação de nela registrar-se cópia do ato constitutivo originário, devendo ainda averbar a criação de tal filial no Registro em que está inscrito a sede da PJ (vide Art. 969 do CC, adiante referido). Mas **a pessoa jurídica continua sendo uma, e uma, não importa quantas filiais ela venha a criar.**

Como explicarei adiante, na raiz do desencontro das decisões judiciais que enfrentaram, de alguma forma, o tema, pode-se vislumbrar, entre outros motivos, uma subjacente confusão entre o conceito de **empresa** (atividade econômica) e o de **pessoa jurídica** (sujeito de direitos e obrigações). O próprio Código Civil, muito embora tenha dedicado um livro inteiro ao “Direito de Empresa”, surpreendentemente – mas talvez com razão – furtou-se a conceituar, ao menos de modo explícito, “empresa”. Preferiu, em vez disso, conceituar a figura do “empresário” e da “sociedade empresária”, sujeitos de direitos e obrigações. Vejamos.

Art. 966. Considera-se **empresário** quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços.

O Art. 967 obriga o **empresário** a inscrever-se no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, como pré-requisito para início de suas atividades. Já o **Art. 969**, por sua vez, dispõe:

Art. 969. O **empresário que instituir sucursal, filial ou agência**, em lugar sujeito à jurisdição de outro Registro Público de Empresas Mercantis, neste deverá também inscrevê-la, com a prova da inscrição originária.

Parágrafo único. Em qualquer caso, **a constituição do estabelecimento secundário deverá ser averbada** no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede.

Ou seja, a instituição de **estabelecimento filial**, em qualquer caso, será sempre averbada no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede. Mas disso, por certo, jamais poderá resultar que cada filial, isoladamente, venha a ser considerada um “novo empresário”, um novo **sujeito** de direitos e obrigações, dotado de personalidade jurídica própria, e com um contrato social próprio.

Em outras palavras, quer o empresário realize sua atividade econômica mediante um único estabelecimento, quer o faça por intermédio de dezenas, centenas, ou mesmo milhares de estabelecimentos filiais, pouco importa, ele segue sendo **um único empresário, um único sujeito de direitos e obrigações**. E essa **esfera jurídica, única que é**, espalha-se por todos estabelecimentos filiais, se múltiplos forem, sem por isso sofrer fragmentação, ou multiplicação.

Com a **sociedade empresária** não é diferente.

O Art. 981 do CC estabelece que (negritei):

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as **pessoas** que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Parágrafo único. A atividade pode restringir-se à realização de um ou mais negócios determinados.

O Art. 985 diz **como a sociedade adquire personalidade jurídica** (negritei):

Art. 985. A sociedade adquire personalidade jurídica **com a inscrição**, no registro próprio e na forma da lei, **dos seus atos constitutivos**.

Por sua vez, o Art. 1.150 assim dispõe:

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

Do teor dos citados dispositivos depreende-se que a **esfera jurídica**, como conjunto de direitos e obrigações, é atributo que **não se aplica à empresa**, aspecto meramente corpóreo do fenômeno, ao que alguns se referiam como “fundo de comércio”. Diversamente, é **às pessoas**, empresário ou sociedade empresária, que se vincula o atributo **esfera jurídica**.

Se a pessoa **física** for **empresário individual**, a quem é atribuído um número no CNPJ, o que, todavia, não a torna uma pessoa jurídica, deve exercer **em seu próprio nome** sua capacidade processual, segundo as regras acima relacionadas, ainda que o cadastro de uma demanda seja efetuado usando-se o número do CNPJ a ela atribuído, em vez do de seu CPF.

Se houve **fatos** ocorridos em dado estabelecimento da PJ, e dos quais decorreram direitos e/ou obrigações para ela, o **local do estabelecimento** poderá servir tão-somente para fins de se **fixar o foro e estabelecer a competência do juízo**, mas **quem atuará em juízo**, ativa ou passivamente, frente a tais fatos, **é a pessoa jurídica** (e não o estabelecimento A, B ou C, matriz ou filial, não importa), ainda que se prefira usar, para fins de cadastramento da ação judicial, o CNPJ que particulariza aquele dito estabelecimento. E essa atuação em juízo partirá, vale frisar, não a partir de representação do **gerente** ou administrador deste ou daquele estabelecimento, mas, isto sim, e **sempre, a partir daquele mesmo representante da pessoa jurídica, conforme designado em seus atos constitutivos, nos termos do Art. 12, VI, do CPC**.

Assim, quando se está diante de uma ação ajuizada com o CNPJ que identifica um dado estabelecimento filial, como já vimos, isso

não significa que seja a filial, “em seu nome”, quem está comparecendo em juízo, mas, isto sim, que **é a própria pessoa jurídica**, ali exercendo sua exclusiva capacidade processual.

E saber onde está localizada a **sede** da pessoa jurídica pode ter importância, em determinados casos, para se fixar a **competência do juízo**, especialmente em casos de **mandados de segurança**, em que a autoridade impetrada tem de ser aquela em cujas atribuições encontre-se a prática de atos administrativos em relação aos administrados sediados naquela localidade.

Fora isso, pode-se aventar absolutamente qualquer situação fática envolvendo este ou aquele estabelecimento, **não importa se matriz ou filial**, tampouco em que município ou unidade da federação ele se encontre, **quem irá atuar em juízo** será, sempre, **a pessoa jurídica**, agindo **em seu próprio nome**, por intermédio de seu(s) representante(s), nos exatos termos do Art. 12, VI, do CPC, pois **é dela, e somente dela**, da **pessoa jurídica**, a **capacidade processual** a que se refere o Art. 7º do mesmo código, e jamais deste ou daquele estabelecimento. A única diferença é que uma determinada ação poderá versar sobre fatos singulares, ocorridos num único estabelecimento, mas isso em nada altera **quem é o sujeito** de direitos e obrigações: a PJ.

Assim, por exemplo, numa **ação trabalhista**, envolvendo empregado contratado **pela PJ** para exercer suas funções no estabelecimento X, situado na localidade Y, de pessoa jurídica com sede no município Z. O empregado ajuizará sua reclamatória **no foro do local segundo as regras do Direito Processual do Trabalho**, contra seu **empregador**, que é a própria **pessoa jurídica** – e não o estabelecimento filial – e esta comparecerá em juízo **em seu próprio nome**, evidentemente, e jamais “em nome” da filial, ainda que a questão possa envolver, sob o aspecto patrimonial, os bens ali encontrados, **mas não somente eles – a PJ responde, sempre, com todo seu patrimônio!**

Mesmo numa questão envolvendo o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), clássico caso em que o Judiciário, praticamente em

uníssono, fala de uma suposta “legitimidade” do estabelecimento filial para atuar em juízo, “em seu nome”, a pretexto de que o IPI é apurado por estabelecimento, não se dá de forma diferente. Pouco importa que na esfera do IPI fale-se em “autonomia” do estabelecimento! É autonomia meramente para fins de apuração de tributos, sob o aspecto quantitativo, mas essa autonomia não transforma o estabelecimento filial, ainda que industrial, em uma pessoa jurídica autônoma – e isso é que deve ser compreendido – diferente da matriz! Não importa o que aconteça no âmbito da filial, seja IPI, seja problemas relativos ao direito do consumidor, ao direito do trabalho, **é a pessoa jurídica, como um todo, que responderá, sempre, em seu próprio nome, pelo que ali acontecer.**

De modo que, se o estabelecimento situa-se em Curitiba, e a sede da pessoa jurídica é em São Paulo, o local do estabelecimento pode prestar-se quando muito para se fixar o foro de Curitiba, se o motivo da demanda tem a ver com atos e/ou fatos relativos a dito estabelecimento, isoladamente, bem como a competência da Justiça de Curitiba, para processar e julgar o feito. Mas **quem estará comparecendo em juízo será a pessoa jurídica**, ainda que tenha sido adotado o número da terminação que identifica o estabelecimento filial de Curitiba.

E em qualquer eventual condenação, a pessoa jurídica irá responder integralmente com seu patrimônio, e não somente com os bens, instalações, etc. situados num dado estabelecimento, note-se, matriz ou filial, pouco importa. A situação dos bens pode ser preocupação da contabilidade, dos credores, dos empregados, etc., o que nada tem a ver com a **esfera jurídica**, que é atributo da **pessoa jurídica** como um todo.

Se um empregado das Casas Bahia, de uma de suas filiais de Curitiba, foi vencedor numa reclamatória trabalhista, e o juiz, eventualmente, mandar penhorar bens móveis para garantir a execução, é óbvio que ele não está adstrito aos bens que se encontrem, precisamente, na filial onde o empregado prestava o trabalho. A ordem

será cumprida apreendendo-se bens da pessoa jurídica onde quer que se encontrem.

Enfim, muitos exemplos podem ser construídos, mas sempre teremos a **capacidade processual** umbilicalmente vinculada à **pessoa**, física ou jurídica. É ela que deve ser considerada **parte** no processo judicial, e disso depende uma correta apreciação da questão da **litispendência**, quando a **mesma pessoa jurídica** ajuizar múltiplas ações idênticas, valendo-se para isso do número da terminação do CNPJ que identifica cada estabelecimento, como se cada um deles fosse uma distinta PJ, do que tratarei no tópico seguinte, o último antes de passarmos aos casos concretos.

2.7. Do pressuposto processual negativo - configuração de litispendência quando uma mesma PJ ajuíza diversas ações idênticas (mesmos pedidos e causas de pedir), valendo-se do CNPJ que particulariza cada um de seus estabelecimentos

Preferi deixar este item por último, em virtude de pensar ser necessário antes fixar-se o entendimento acerca da correta delimitação da atuação da pessoa jurídica em juízo, para somente então podermos afirmar, com segurança, a configuração de **litispendência**, quando uma **mesma PJ** ajuíza diversas ações idênticas, cada uma “em nome” de cada um de seus estabelecimentos, matriz e filiais, valendo-se, para tanto, do número que identifica cada estabelecimento para fins do CNPJ.

Vimos que não é o CNPJ o que confere personalidade jurídica, e que, seja como for, o que identifica, individualizando, a PJ inscrita em tal cadastro são os primeiros oito dígitos, ao que usualmente se denomina “raiz” do CNPJ. Os seis dígitos restantes (quatro significativos mais dois verificadores) prestam-se tão-somente a particularizar os estabelecimentos, que, como também vimos, não são sujeitos de direito, não tendo nem mesmo capacidade de direito, que dirá da de exercício (processual).

Assim estabelece o Art. 301 do CPC:

Art. 301. Compete-lhe, porém, antes de discutir o mérito, alegar:
(Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1973)

[...]

V - **litispêndência**; (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1973)

[...]

§ 1º Verifica-se a **litispêndência** ou a coisa julgada, quando **se reproduz ação anteriormente ajuizada**.

(Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1973)

§ 2º Uma ação é **idêntica** à outra quando tem **as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido**. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1973)

§ 3º Há **litispêndência**, quando **se repete ação, que está em curso**; há coisa julgada, quando se repete ação que já foi decidida por sentença, de que não caiba recurso. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1973)

Temos observado, com freqüência, casos em que o Judiciário tem partido diretamente para o juízo acerca das condições da ação, lançando-se à análise da **legitimidade**, sem nem mesmo ter sido enfrentada a questão, que lhe deveria ser anterior, pela própria lógica do sistema, dos pressupostos processuais. A questão da capacidade processual tem, portanto, cedido lugar à análise da legitimidade, quando se trata de decidir acerca de preliminar de litispêndência.

Interessa-nos, portanto, especialmente o disposto no citado § 2º do Art. 301 do CPC, e mais especificamente, na parte em que ele se refere às **mesmas partes**, da tríplice identidade exigida para configurar-se a litispêndência (identidade de partes, pedidos e causas de pedir).

Daí que, inexoravelmente, ainda que se tenha passado ao largo do juízo acerca dos pressupostos processuais, não há como se delimitar o conceito de **parte**, sem que tenhamos de retomar o de **capacidade processual**, isto é, a capacidade para **estar em juízo**, vale dizer, a capacidade **de exercício**. E sabemos que somente pode estar em juízo num processo judicial, nos precisos termos do Art. 7º do CPC, a **pessoa** que se acha no **exercício** dos seus direitos, o **sujeito** de direitos.

O **estabelecimento**, conjunto de bens, instalações, etc., que é, como vimos, **jamais pode ser parte**. Logo é absolutamente impróprio pretender-se que lhe seja conferida capacidade processual, atributo da pessoa sujeito de direitos e obrigações. Os bens encontrados num dado

estabelecimento, quando muito, prestar-se-ão a servir de garantia às obrigações assumidas pela pessoa jurídica. Repetimos: estabelecimento não tem vontade, não tem iniciativa, **não é sujeito** de direitos e obrigações.

De sorte que, quando a mesma PJ ajuíza várias ações idênticas, ostentando cada uma delas, de diferente, apenas o número que particulariza seus estabelecimentos no CNPJ, impõe-se reconhecer que se trata de **um único sujeito de direitos**, ou seja, **a própria pessoa jurídica, que ajuizou, em seu próprio nome, todas as demandas**, por isso, **idênticas**. Está-se, sem dúvida alguma, diante de litispendência, pois é a **mesma parte**, no caso, que em seu nome ajuizou mais de uma demanda, com idênticos pedidos e causas de pedir.

Isso não tem sido devidamente compreendido, e tão-somente pelo fato de o estabelecimento ser considerado autônomo para fins de apuração de determinados tributos, tem-lhe sido conferido, por via jurisprudencial, uma suposta capacidade processual, como se ele fosse uma pessoa jurídica independente, **um novo sujeito de direitos e obrigações**, em relação à mesma pessoa jurídica. É o que ocorreu no primeiro dos casos concretos, apresentados no próximo capítulo.

O Judiciário, diante de demandas ajuizadas pela **mesma PJ**, com **mesmos pedidos e causas de pedir**, apenas pelo fato de ter sido indicado, em cada uma delas, o CNPJ que particulariza cada estabelecimento da mesma PJ, vem entendendo que **não há nisso identidade de partes**, pois os diversos estabelecimentos configurar-se-iam, cada qual, como **partes diferentes!**

2.8. Síntese

Vimos que a correta identificação da pessoa jurídica como **sujeito** de direitos e obrigações e, portanto, sua investidura como ser dotado de **capacidade processual**, nada tem a ver com o CNPJ, ou com o conceito de domicílio, seja civil, seja fiscal, ou mesmo com a “autonomia do estabelecimento”, conforme reconhecida pela legislação tributária.

Seja como for, regras especiais oriundas do direito tributário, digam o que disserem, jamais poderiam ser alçadas à condição de poder justificar o afastamento das regras civilistas e processuais, que exigem daquele que comparece em juízo a qualidade de ser sujeito de direitos e obrigações. A propalada autonomia do estabelecimento, portanto, jamais poderia ultrapassar a fronteira do direito tributário para, por exemplo, autorizar que um contrato seja celebrado “em nome” do estabelecimento filial, ou que este ajuíze ação, “em seu próprio nome”.

O estabelecimento, na qualidade de universalidade de fato, mero instrumento da atuação da pessoa jurídica, no exercício de sua atividade econômica, poderá ser, quando muito, **objeto** de direitos e negócios jurídicos, jamais **sujeito** de direitos e obrigações, repita-se, pouco importa o que diga a legislação tributária.

E isso deve ser aferido em sede de juízo acerca do atendimento dos **pressupostos processuais**. Em tal sede, repita-se, importa saber se o autor da demanda é **sujeito** de direitos e obrigações e, em o sendo, se se encontra em situação de livre **exercício** de tais direitos, isto é, se tem **capacidade processual**, atributos estes da **pessoa** jurídica, e não de cada um dos estabelecimentos que a integram, seja ele matriz, seja filial.

Posto isso, passemos a alguns casos concretos, que considero ilustrativos do grau de desencontro hoje vigente no Judiciário no trato da matéria em questão. Ao fazer isso, suscitarei os questionamentos que cada um dos casos provoca e as conseqüências que podem deles decorrer.

3. Dos casos concretos – das decisões judiciais desencontradas acerca da possibilidade de filial de PJ comparecer em juízo “em seu nome”

Motivos para tais desencontros não faltam. Entre eles, pode-se perceber: no plano do direito processual, uma preocupação com a correta fixação do foro – e da competência do juízo – conduzindo a que **o local dos fatos** que ensejaram a demanda **afete o entendimento acerca da capacidade da parte para estar em juízo**; no plano do direito material, o conceito de **estabelecimento**, em seu aspecto patrimonial, no sentido de **empresa**, de fundo de comércio, contaminando o de pessoa jurídica, prejudicando assim uma correta delimitação de sua capacidade processual, como se o direito material fosse, também ele, passível de ser atribuído a um dado estabelecimento (um conjunto de bens – universalidade de fato – como sujeito de direitos e obrigações!).

Há, ainda, a considerar influxos originários da seara do Direito do Trabalho, do Direito do Consumidor, do Direito Tributário e Previdenciário, e até mesmo do Direito Criminal. Mas, ao fim e ao cabo, ver-se-á que o problema todo se resume em ter-se esquecido que **capacidade processual** é atributo **da pessoa** (física ou jurídica), na qualidade de **sujeito de direitos e obrigações**, para comparecer em juízo, **e não das coisas**, vale dizer, dos bens da pessoa física, ou das instalações – o estabelecimento – da pessoa jurídica.

Caso 1 – uma mesma PJ ajuíza catorze ações idênticas

Um caso bastante emblemático é o de renomada pessoa jurídica com sede em Curitiba que, pretendendo discutir determinado tributo, ajuizou mais de uma dezena de ações idênticas, uma delas “em nome” do estabelecimento matriz e cada uma das demais “em nome” de cada um de seus diversos estabelecimentos filiais, isso a pretexto de que a discussão envolvia o ICMS, tributo este apurado, individualizadamente, por estabelecimento, embora não fosse o ICMS, em si, o objeto da

discussão. Por inusitado e pitoresco, vale uma descrição pormenorizada do caso, especialmente pela profusão de decisões divergentes que isso suscitou, bem como pelo tumulto processual por isso gerado.

Tudo começou em 23 de Outubro de 2007. No espaço de uma semana, uma mesma pessoa jurídica, a Móveis Campo Largo Indústria e Comércio Ltda, ajuizou catorze demandas – uma ação ordinária contra a União e treze mandados de segurança contra o Delegado da Receita Federal em Curitiba –, todas tendo idênticos objeto e pedido: possibilidade de excluir das bases de cálculo das contribuições federais PIS e Cofins (que incidem sobre o faturamento da pessoa jurídica, e são apurados de forma consolidada pela pessoa jurídica) os valores relativos ao ICMS por ela devido. Dias depois, em 5 de Novembro, ajuizou ainda outro mandado de segurança, desta feita contra o Delegado da Receita Federal em Ponta Grossa, localidade em que se situa um estabelecimento filial dessa mesma pessoa jurídica.

O quadro abaixo relaciona as aludidas demandas:

Nº da Ação	TIPO	VARA	DISTRIBUIÇÃO	AUTUAÇÃO
2007.70.00.029801-0	Ação Ordinária	7ª	23/10/2007	23/10/2007
2007.70.00.029953-1	Mandado de Segurança	2ª	25/10/2007	24/10/2007
2007.70.00.029954-3	Mandado de Segurança	VA	25/10/2007	24/10/2007
2007.07.00.030398-4	Mandado de Segurança	7ª	31/10/2007	30/10/2007
2007.70.00.030399-6	Mandado de Segurança	5ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030401-0	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030402-2	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030403-4	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030404-6	Mandado de Segurança	2ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030405-8	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030406-0	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030407-1	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.00.030408-3	Mandado de Segurança	7ª	05/11/2007	30/10/2007
2007.70.09.003609-5	Mandado de Segurança	2ªVF/PG	05/11/2007	05/11/2007

Pergunto: estaríamos diante de **catorze demandas distintas**, ajuizadas por **pessoas jurídicas diversas**, cada qual com sua específica e individual capacidade processual, em exercício de direito

relativo a uma **esfera jurídica própria e individual em cada caso?** Ou, diferentemente, **trata-se da mesma demanda repetida treze vezes?!**

Em outras palavras, teríamos aqui catorze distintas esferas jurídicas **necessitando cada qual de tutela jurisdicional específica?** Será que as decisões, as tutelas eventualmente obtidas, teriam eficácia tão-somente para o específico estabelecimento em cujo “nome” foi ajuizada cada uma das aludidas demandas?

Todas as demandas, é bom registrar, foram ajuizadas tendo por patrono um mesmo advogado. Em cada uma delas foi utilizado, para fins de identificação, como é de costume, o número atribuído pelo Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), seguido pela terminação que particulariza, para fins fiscais, cada estabelecimento. Isso, note-se, como se fosse o número do CNPJ o que confere a identidade e a capacidade processual da pessoa jurídica. Já vimos que não é.

Suscitada a **litispêndência**⁴ em todas as ações que se seguiram à primeira (a ação ordinária), foi a parte autora, em alguns casos, intimada a se manifestar, tendo na oportunidade justificado a multiplicidade de ações com base, em síntese, no argumento de que cada estabelecimento seria autônomo, identificado por CNPJ próprio, sendo que o ICMS é apurado por estabelecimento, donde decorreria uma suposta necessidade de cada um obter uma tutela jurisdicional própria para si. Nesse contexto, pergunta-se: **será que o advogado em questão celebrou catorze contratos de prestação de serviço distintos, cada um com cada uma das supostas distintas pessoas jurídicas?!! Quantos clientes ele considera ter nesse caso? Catorze clientes?!**

Num juízo de **necessidade e adequação**, e considerando o princípio da efetiva tutela jurisdicional, seria concebível que uma tal pessoa jurídica disso se valesse para, de forma fracionada, fazer uso

⁴ Note-se que como já havia uma ação em nome da mesma pessoa jurídica, com pedido idêntico, não faria muito sentido suscitar-se a ilegitimidade do estabelecimento filial para comparecer em juízo. A questão da litispêndência, por sua vez, provocaria discussão mais profunda, abrangendo o chamado binômio necessidade X adequação, bem como o próprio princípio constitucional da efetiva tutela jurisdicional.

dessa suposta capacidade processual múltipla, e ajuizar dezenas, centenas ou mesmo milhares de ações, como se isso fosse uma espécie de **faculdade** sua? Vale dizer, uma tal pessoa jurídica, ainda que **não necessitasse** de uma multiplicidade de ações individualizadas para obter o bem da vida por ela almejado, poderia ainda assim preferir fazê-lo?

Quanto a essa última questão, a título meramente ilustrativo, vale recorrer a um exemplo radical: imaginemos que o Banco do Brasil, sociedade anônima que tem cerca de cinco mil estabelecimentos filiais país afora, cada qual com o mesmo número raiz do CNPJ, seguido da terminação que o particulariza para fins fiscais, quisesse discutir a repercussão do ISS (tributo municipal, apurado por estabelecimento) nas bases de cálculo das contribuições PIS e Cofins. Será que o Banco do Brasil **precisaria** ajuizar **cinco mil ações**, uma para cada estabelecimento seu, a fim de obter o bem da vida almejado? E se entendêssemos que isso não seria **necessário**, poderia tal pessoa jurídica, ainda assim, fazê-lo, sustentando que seria **faculdade** sua optar por tal encaminhamento, por uma questão de estratégia jurídica? A idéia com tal questionamento é precisamente a de provocar a discussão.

Tratei inicialmente dos elementos conceituais que possam lançar luz sobre as questões acima suscitadas. Em seguida, passo a analisar algumas das diferentes, e divergentes, decisões que se seguiram nas catorze demandas a que aludi, em que ficará evidenciada, no mínimo, a necessidade de doutrina e jurisprudência aprofundarem o conhecimento sobre o tema em questão, a fim de encaminhar para alguma uniformidade nos futuros julgados que com isso se deparem. Com esse mesmo propósito, traremos ainda outras decisões tendo por objeto essa mesma questão.

Passemos agora às decisões judiciais proferidas no emblemático caso da Móveis Campo Largo. Duas delas merecem reprodução aqui, na parte que tratam – ou se omitem em o fazer – da questão aqui vertida.

Em primeiro lugar, a proferida nos autos da **ação ordinária**, à qual foram **apensos** os autos de seis dos doze mandados de segurança ajuizados por essa pessoa jurídica nesta capital. Vejamos como foi decidida a questão – ou seja, viu-se aí, aparentemente, caso de **conexão**, nos termos dos Artigos 103 e 105 do CPC, sendo, no mínimo, discutível o acerto da providência em se tratando de ações com **ritos diferentes**: uma ação ordinária e seis mandados de segurança.

AÇÃO ORDINÁRIA (PROCEDIMENTO COMUM ORDINÁRIO) Nº 2007.70.00.029801-0/PR

AUTOR: MOVEIS CAMPO LARGO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADO : DARLAN RODRIGUES BITTENCOURT

RÉU: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

SENTENÇA

I - RELATÓRIO

Tramitam, **em apenso, sete feitos** (autos de **ação ordinária** nº 2007.70.00.029801-0 e autos de **Mandado de Segurança** nº 2007.70.00.030401-0, 2007.70.00.030398-4, 2007.70.00.30408-3, 2007.70.00.030405-8, 2007.70.00.030403-4 e 2007.70.00.030406-0), que serão objeto de julgamento simultâneo nesta sentença.

O primeiro deles trata de **ação ordinária** (autos nº 2007.70.00.029801-0), com pedido de antecipação de tutela, proposta por **MÓVEIS CAMPO LARGO INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, CNPJ 75.802.991/0001-25, em face da **UNIÃO FEDERAL**, objetivando a declaração de inexigibilidade de recolhimento do PIS e COFINS sobre os valores relativos ao ICMS, bem como a conseqüente restituição do pretense indébito. Ainda, requereu a antecipação dos efeitos da tutela para suspender a exigência de inclusão dos valores relativos ao ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS.

Sustentou a parte autora, em apertada síntese: a) a inconstitucionalidade da inclusão dos valores pagos a título de ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS, pois estas contribuições incidem apenas sobre o faturamento ou a receita das empresas, nos termos do artigo 195, I, "b", da CF/88; b) que o ICMS e ISS não são receitas do contribuinte, mas sim do Estado e Município; c) que o prazo para restituição do suposto indébito deve ocorrer no prazo de 10 anos.

O pedido de antecipação de tutela foi indeferido (fls.365/366), decisão contra a qual foi interposto Agravo de Instrumento (fls. 369/384).

A União Federal contestou o feito às fls. 390/402, sustentando, preliminarmente, ausência de documentos essenciais à propositura da ação. Como prejudicial de mérito alegou a ocorrência da prescrição quinquenal. No mérito afirmou que a base de cálculo dos tributos em questão é o valor total do faturamento, com as exclusões legais admitidas. Assim, o valor do faturamento mensal, a

base de cálculo da contribuição deve incluir o ICMS, pois este, ao contrário do IPI, integra o preço da mercadoria.

A parte autora impugnou os termos da contestação (fls. 412/430), reiterando o pedido inicial.

Vieram-me os autos conclusos para sentença.

O **segundo feito** trata-se de **mandado de segurança** (autos nº 2007.70.00.030401-0) impetrado por **MÓVEIS CAMPO LARGO INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, CNPJ 75.802.991/0017-92, em face do **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CURITIBA**, objetivando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a compensação dos valores indevidamente recolhidos.

Sustenta a inconstitucionalidade da inclusão dos valores pagos a título de ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS, sob os seguintes argumentos: a) o PIS e a COFINS incide sobre o faturamento ou a receita das empresas, nos termos do artigo 195, I, "b", da CF/88; b) que o ICMS não é receita do contribuinte, mas do Estado; c) ofensa à capacidade contributiva; e d) impossibilidade de se considerar o ICMS como "outras receitas", porque ao ser incluído no valor total da fatura compõe o faturamento da empresa, que por não representar receita própria não pode compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

O pedido liminar foi indeferido (fl. 165).

Em informações, a autoridade impetrada afirmou que o conceito de faturamento não é previsto constitucionalmente. Sustentou que a base de cálculo dos tributos em questão é o valor total do faturamento, com as exclusões legais admitidas. Assim, o valor do faturamento mensal, a base de cálculo da contribuição deve incluir o ICMS, pois este, ao contrário do IPI, integra o preço da mercadoria (fls. 173/194).

O Ministério Público Federal manifestou-se pela concessão da segurança (fls. 202/207).

Vieram-me os autos conclusos para sentença.

O **terceiro feito** trata-se de **mandado de segurança** (autos nº 2007.70.00.030398-4) impetrado por **MÓVEIS CAMPO LARGO INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, CNPJ 75.802.991/0008-00, em face do **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CURITIBA**, objetivando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a compensação dos valores indevidamente recolhidos.

[e assim, sucessivamente, prosseguiu relatando, repetindo os pedidos, alegações, etc....]

[...]

Vieram-me os autos conclusos para sentença.

Cabe ressaltar que os Agravos de Instrumento nº 2008.04.00.001754-0, 2008.04.00.001755-2 e 2008.04.00.001756-4 foram convertidos em Agravo Retido pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

São os relatórios dos feitos.

Decido-os simultaneamente.

II - FUNDAMENTAÇÃO

2.1. Da prescrição

[...]

2.2. Do mérito

A pretensão aqui deduzida já se encontra rejeitada por jurisprudência numerosa e pacífica no sentido de que as verbas que aqui se pretende excluir da base de cálculo do PIS/COFINS fazem parte, efetivamente, da base de cálculo de tais tributos.

[...]

Ressalto, por fim, que o fato de o STF estar rediscutindo a questão, em nada outorga qualquer tipo de direito à impetrante. Porém, o julgamento não está concluído. E, como é sabido, em julgamentos colegiados, em face das ponderações ulteriormente feitas por outros integrantes do órgão coletivo, não é incomum que aqueles que já tenham proferido voto em um sentido voltem e mudem a sua primeira compreensão sobre a matéria. Assim, a expectativa da agravante de que o Supremo Tribunal Federal venha reverter a orientação jurisprudencial sobre o tema, não tem o condão de afastar a legitimidade, por ora, da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, na forma do art. 269, I, do Código de Processo Civil, JULGO IMPROCEDENTE o pedido formulado na ação ordinária nº 2007.70.00.029801-0 e DENEGO a segurança pleiteada nos autos nº 2007.70.00.030401-0, 2007.70.00.030398-4, 2007.70.00.30408-3, 2007.70.00.030405-8, 2007.70.00.030403-4 e 2007.70.00.030406-0.

Na ação ordinária condeno a requerente ao pagamento de honorários advocatícios, que fixo em R\$ 2.000,00 (dois mil reais), nos termos do art. 20, § 4º, do CPC.

Sem honorários nos Mandados de Segurança.

Custas pela parte requerente em todos os feitos.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Curitiba/PR, 14 de março de 2008.

Giovanna Mayer

Nota-se que não foi ali, em momento algum, enfrentada a suscitada **litispendência**. Logo, tal decisão, em verdade, só se presta aqui a evidenciar o grau de tumulto que pode gerar ao próprio Poder Judiciário a acolhida de múltiplas ações idênticas, em nome de uma mesma pessoa jurídica.

De outra parte, em outros dos MS ajuizados pela mesma PJ, a juíza da 2ª Vara Federal resolveu a questão aproximadamente na direção do que vimos aqui sustentando, ressalvando que seria admissível a autonomia do estabelecimento se o tributo discutido fosse apurado por

ele (tese do STJ), mas que, no caso em concreto, não seria possível reconhecer-se tal autonomia, uma vez que as contribuições sociais objeto da discussão (PIS e Cofins) são apuradas de forma consolidada pela matriz, nos termos do Art. 15, III, da Lei nº 9.779/1999, **tendo reconhecido a litispendência** e, como decorrência, extinguiu ambos processos sem resolução de mérito, pelo fato de já haver sido anteriormente julgada a primeira das demandas ajuizadas pela mesma pessoa jurídica. Vejamos o inteiro teor da sentença (destaques nossos):

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2007.70.00.030404-6/PR
IMPETRANTE: MOVEIS CAMPO LARGO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
ADVOGADO: DARLAN RODRIGUES BITTENCOURT
IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CURITIBA

SENTENÇA

A impetrante, acima nomeada e qualificada nos autos, relata que é contribuinte do PIS e da COFINS e tem sido obrigada a incluir na base de cálculo de nominados tributos o valor pago a título de ICMS. Sustenta que no RE n. 240.758-2/MG, pendente de julgamento junto ao Supremo Tribunal Federal, há 6 votos favoráveis à tese dos contribuintes, da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Portanto, há maioria de votos em favor dessa tese. Aduz, mais, que, embora a discussão naqueles autos diga respeito à Lei n. 9.718/98, os argumentos ali deduzidos aplicam-se igualmente sob a égide das Leis n. 10.637 e 10.833, já que o ICMS não é receita do contribuinte, mas sim dos estados-membros. Requer a concessão de medida liminar, para suspensão da exigibilidade dos tributos em exame e, ao final, seja concedida a segurança, para ser autorizada a impetrante a não recolher mais o PIS e a COFINS sobre o montante relativo ao ICMS, compensando-se os valores recolhidos nos últimos dez anos.

A medida liminar foi deferida na fl. 222.

Em suas informações, **o impetrado, argúi, preliminarmente, a existência de litispendência**, ao argumento de que **a impetrante ajuizou várias demandas com o mesmo objeto em nome de suas filiais**. No mérito, afirma que o ICMS compõe o preço de venda das mercadorias, integrando, pois, o faturamento e a receita das empresas.

A União informou a interposição de agravo de instrumento nas fls. 241/260.

O DD. Representante do Ministério Público Federal juntou parecer oferecido em outros autos, em que se opina pela concessão da segurança.

Intimada a prestar esclarecimentos acerca da litispendência com os autos n. 2007/29954-3 e 2007/29953-1, a impetrante

defendeu a sua inexistência nas fls. 317/320, citando acórdão proferido em Agravo de Instrumento pelo e. TRF da 4ª Região, no qual se decidiu pela legitimidade das filiais, ao argumento de matriz e filial possuem personalidade distinta.

É o Relatório. Decido.

Sustenta o impetrado a existência de litispendência, ao argumento de que a impetrante ajuizou vários mandados de segurança com idêntico objeto, utilizando o CNPJ de suas filiais.

Merece acolhida a preliminar. Em que pesem os argumentos da impetrante, **não há como se considerar, na hipótese dos autos, a matriz e suas filiais como entes dotados de personalidade jurídica autônoma.**

A personalidade jurídica é determinada pelas regras da legislação civil e comercial e, no caso, a matriz e suas filiais constituem uma só pessoa jurídica, conforme se depreende do contrato social das fls. 23/26 dos autos. Sempre foi pacífico na jurisprudência que a personalidade jurídica não é atribuída pelas regras fiscais relativas ao registro junto ao CNPJ. Nesse sentido, basta lembrar o caso da "firma individual", a qual sempre teve registro no CNPJ, não constituindo, porém, pessoa jurídica, porque não há possibilidade de constituição de pessoa jurídica de uma só pessoa no direito brasileiro.

Eventualmente, seria possível admitir a legitimidade ativa das filiais, acaso o tributo fosse recolhido individualmente por cada filial. Não é o que se dá, contudo, *in casu*. Aplica-se aqui a regra contida no art. 15, III, da Lei n. 9.779/99. Ou seja, a apuração e o pagamento do PIS e da COFINS se dá de forma centralizada pelo estabelecimento matriz.

Tal situação se confirma pela leitura dos documentos juntados com a inicial, e principalmente do CNPJ constante dos demonstrativos de apuração de contribuições sociais, donde se extrai que os recolhimentos do PIS e da COFINS foram efetuados exclusivamente pela matriz, pois é dela o CNPJ informado em tais documentos. Observo que não há nos autos qualquer outro documento que demonstre que tal sistemática não foi observada.

Por conseguinte, não é aplicável à hipótese dos autos a jurisprudência do STJ, no sentido de que a filial seria parte legítima para figurar em juízo, no caso de recolhimentos feitos de forma individualizada.

Note-se mais que, sendo o cálculo e recolhimento do tributo feito de forma centralizada, junto à matriz, seria muito difícil o controle de eventual compensação ou pedido de repetição de indébito feito em duplicidade pelas filiais e pela matriz ou pelas filiais entre si.

Ademais, **não se vislumbra qual seja o interesse jurídico da impetrante na obtenção de várias decisões sobre a mesma matéria para a mesma pessoa jurídica (as quais podem inclusive ser contraditórias), se o impetrado admite que basta uma decisão, a qual valerá para a totalidade do crédito da impetrante. Não há, pois, necessidade de ajuizamento de**

diversas ações, sobretudo porque o crédito é um só (o pagamento é um só).

Pois bem, **não reconhecida a personalidade jurídica independente da impetrante, tem-se configura a litispendência**, eis que, conforme se extrai da certidão da fl. 280, **foram impetrados diversos mandados de segurança pela impetrante**, por meio de suas filiais, visando à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. **Na 7ª Vara Federal tramitou a ação ordinária n. 2007.70.00.29801-0, intentada pela matriz, que foi julgada improcedente.**

Diante do exposto,

JULGO EXTINTO ESTE PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO, com fulcro nos artigos 267, V, do Código de Processo Civil.

Custas pela impetrante.

Sem honorários (súmulas n. 512 do STF e 105 do STJ).

Comunique-se ao DD. Desembargador Relator do Agravo acerca desta decisão.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Curitiba, 26 de março de 2008.

GISELE LEMKE

Juíza Federal

E como o Juiz da Vara Federal **de Ponta Grossa** decidiu a questão? Lembre-se, no particular, que se trata de impetração por pessoa jurídica com **sede em Curitiba**, tendo sido apontado como autoridade coatora o Delegado da Receita Federal em Ponta Grossa. Vejamos:

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2007.70.09.003609-5/PR

IMPETRANTE: **MÓVEIS CAMPO LARGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**

ADVOGADO: **DARLAN RODRIGUES BITTENCOURT**

IMPETRADO: **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM PONTA GROSSA/PR**

SENTENÇA

1. Relatório

Cuida-se de mandado de segurança impetrado por **Móveis Campo Largo Indústria e Comércio Ltda.** contra ato que atribui ao **Delegado da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa**, buscando seja-lhe reconhecido o direito de excluir da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) a parcela relativa ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) sobre as vendas realizadas, inclusive liminarmente, bem como de compensar os valores indevidamente recolhidos nos últimos 10 (dez) anos, ou alternativamente, nos últimos 05 (cinco) anos, devidamente corrigidos pela taxa SELIC.

Para tanto, sustentou que o ICMS não se enquadra no conceito de faturamento, sendo, pois, indevida sua inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS, por ofensa ao artigo 195, inciso I, alínea "b" da Constituição Federal e ao artigo 110 do Código Tributário Nacional. Asseverou que o ICMS, por se tratar de receita do erário Estadual, que apenas transita pela contabilidade da empresa, não pode ser considerado como elemento do faturamento e, muito menos, sua receita. Referiu que o Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785 declarou a inconstitucionalidade da inclusão no ICMS na base de cálculo das contribuições. Sustentou ofensa ao princípio da capacidade contributiva e da razoabilidade. Discorreu sobre a compensação, a contagem do prazo prescricional após o advento da Lei Complementar nº 118/2005 e o alcance da decisão que determinar a repetição do indébito. Juntou procuração e os documentos de fls. 21/232.

Pela decisão de fls. 234/235, foi concedido à impetrante o prazo de 10 (dez) dias para oferecer emenda à exordial, consoante fundamentação que entendeu ser a empresa filial ilegítima para figurar no pólo ativo.

Irresignada a parte impetrante interpôs agravo de instrumento (fls. 241/250). Pela decisão de fl. 253/255 foi concedido efeito suspensivo ao recurso e considerado a parte impetrante como legítima para a propositura do feito.

Notificada, **a autoridade impetrada** argüiu, em sede de **preliminar**, a **ilegitimidade da impetrante**, tendo em vista que "os tributos atacados não operam de forma individualizada sobre cada estabelecimento da pessoa jurídica (...), não havendo diferenciação tributária no que tange à eventual existência de filiais...", diante disso, argüiu ainda, a sua **ilegitimidade passiva** esclarecendo ser **legítimo** o Delegado da Receita Federal **de Curitiba-PR**. A ocorrência de **litispendência** em relação a **todos os feitos ajuizados posteriores a Ação Ordinária nº 2007.70.00.029801-0, em trâmite perante a Subseção Judiciária de Curitiba**, promovida **pela matriz** contribuinte. O fenômeno da repercussão tributária, assim como a impropriedade da via eleita, haja vista que o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança. Sustentou, ainda, que a impetrante decaiu do direito de requerer mandado de segurança para os recolhimentos realizados a mais de cento e vinte dias da impetração.

No mérito, alegou que o ICMS está contido no preço de cada operação realizada, constituindo o conjunto dessas operações a receita bruta da empresa. Asseverou que a lei atribui tratamento diferenciado ao IPI e ao ICMS pago por substituição tributária devido ao fato de *"serem cobrados destacadamente, incidindo sobre o valor da operação, de forma que a alíquota efetiva é igual à prevista na legislação para uma determinada operação"*. Disse ser iníqua a sistemática de imputação preconizada pela impetrante. Discorreu sobre as condições necessárias à compensação e alegou que somente os créditos fiscais gerados nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação poderão ser aproveitados, a teor do

disposto no Decreto nº 20.910/32 e no inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional (fls. 282/283).

Manifestou-se o Ministério Público Federal pelo prosseguimento do trâmite processual (fls. 358/359).

É o relatório. Decido.

2. Fundamentação

2.1. Sustenta a autoridade impetrada que a impetrante carece de legitimidade *ad causam*, haja vista que somente o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderia ingressar com o pedido de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS.

No entanto, pela decisão em sede de agravo de instrumento (fls. 253/255) **o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim de manifestou**, com base no entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

"A centralização prevista no art. 15 da Lei nº 9.779/99 inclui expressamente a apuração dos créditos de IPI, mas nada refere sobre a questão do ICMS, tributo que está intimamente ligado às operações específicas de cada estabelecimento. Não obstante tal determinação de apuração do PIS e da COFINS pela matriz, o mencionado dispositivo não impede que a filial postule a exclusão do ICMS apurado em suas operações.

Nada impede que se aplique a orientação, tanto do STJ quanto desta Corte, no sentido de que matriz e filial possuem personalidade distinta, tendo legitimidade para a demanda relacionada aos fatos geradores nelas ocorridos:

"TRIBUTÁRIO (...) LEGITIMIDADE. MATRIZ. FILIAL.

(...)

9. "Em se tratando de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada, tanto na matriz, quanto nas filiais, não se outorga àquela legitimidade para demandar, isoladamente, em juízo, em nome destas. Os estabelecimentos comerciais e industriais, para fins fiscais, são considerados pessoas jurídicas autônomas, com CNPJ diferentes e estatutos sociais próprios" (RESP 711.352/RS, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26.09.2005).

10. Recursos especiais desprovidos.

(REsp 665.252/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21.09.2006, DJ 05.10.2006 p. 241)

"CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DOMICÍLIO. FILIAL. FORO COMPETENTE. ART. 127, II, CTN. ART. 75, § 1º CCB. 1. Considera-se domicílio do contribuinte, quanto às pessoas jurídicas de direito privado, o lugar da sua sede, ou em relação aos atos ou fatos que deram origem à obrigação, o de cada estabelecimento (art. 127, II, CTN). 2. Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados (art. 75, § 1º do CCB). 3. Possuindo a autora um domicílio em cada local onde estão instaladas suas filiais a ação judicial visando a declaração de ilegalidade da cobrança do encargo emergencial deve ser processada e julgada no foro da Justiça Federal do local da filial contribuinte do encargo, porquanto possuem personalidade jurídica própria."

(TRF4, CC 2004.04.01.049364-0, Primeira Seção, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, DJ 25/05/2005)

Assiste razão, portanto, à agravante, não podendo ser considerada parte ilegítima para a ação mandamental."

Não merece acolhida, portanto, a preliminar.

2.2. Da mesma forma, **afasto as preliminares de ilegitimidade passiva e litispendência** pelas mesmas razões esposadas na decisão descrita anteriormente.

A empresa filial impetrada é considerada pessoa jurídica autônoma, com CNPJ diferente e estatuto social próprio.

Portanto, **legítima** para propor o *mandamus* no local situado de cada estabelecimento, bem como contra ato da respectiva autoridade.

2.3. Ainda, carece de procedência a alegação de que o pedido tem nítido caráter condenatório.

O que se discute, nesta ação, é tão-somente uma questão de direito, qual seja, a inclusão, ou não, do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS e, por conseguinte, o direito à compensação dos valores assim recolhidos. Dispõe a Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

O mandado de segurança constitui ação adequada para declaração do direito à compensação tributária.

2.4. Ultrapassadas as questões preliminares, passa-se à análise do mérito da presente demanda.

[...]

3. Dispositivo

Ante o exposto, DENEGO a ordem de segurança, nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil.

Sem honorários, a teor das Súmulas nº 512 do Supremo Tribunal Federal e 105 do Superior Tribunal de Justiça.

Custas *ex lege*.

Dê-se ciência ao Ministério Público Federal.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se, a começar pelo impetrante. Apresentado recurso, ou decorrido o prazo legal para tanto, intime-se o impetrado da sentença e para contra-razões, se for o caso.

Oportunamente, arquivem-se os autos.

Ponta Grossa, 24 de março de 2008.

Marcus Holz

Juiz Federal Substituto

Note-se que, em que pese às alegações da autoridade impetrada acerca de sua **ilegitimidade passiva** (sede da PJ impetrante localizada em Curitiba) e de **litispendência** (já havia sido ajuizada, pela **mesma PJ**, ação ordinária, com idênticos pedido e causa de pedir), o Juiz da Vara Federal de Ponta Grossa, sobre o fundamento de que “**A empresa filial impetrada** [entenda-se *impetrante*] **é considerada pessoa jurídica autônoma, com CNPJ diferente e estatuto social próprio**. Portanto, **legítima** para propor o *mandamus* no local situado de cada estabelecimento, bem como contra ato da respectiva autoridade”, afastou as preliminares e julgou o mérito.

Gostaria de ter tido a oportunidade de perguntar ao juiz **onde, exatamente, ele encontrou o “estatuto social próprio” da filial e qual o CNPJ “diferente” que ela ostenta** (o que identifica a pessoa jurídica é a **raiz** do CNPJ, não sua terminação).

Ora! **Não existe um ato constitutivo próprio de um dado estabelecimento filial.** Como manifestei anteriormente, nos exatos termos preconizados pelo Art. 969 do CC, a pessoa jurídica inscreverá seus atos constitutivos no registro competente, do qual constarão a identificação dos sócios, do objeto social, etc., e neles deverão ser **averbados os estabelecimentos filiais** que ela, pessoa jurídica, vier a criar posteriormente. E o fato de a Receita Federal atribuir uma terminação ao número identificador do CNPJ, para com ele particularizar cada estabelecimento, por certo que não lhe confere, a dito estabelecimento, personalidade jurídica, autorizando-o a comparecer em juízo “em seu próprio nome”, como tem sido prática reiterada do Judiciário.

Afirmar que a capacidade processual da pessoa jurídica decorre de sua inscrição no CNPJ, insisto, é algo tão desprovido de sentido quanto se afirmar que a da pessoa física decorreria de sua inscrição no CPF!!

E mais... deduzir uma suposta capacidade processual de um estabelecimento filial a partir da autonomia que o estabelecimento filial goza no âmbito da legislação tributária (IPI, ICMS, ISS ou contribuição previdenciária) é outra grande impropriedade, que não encontra nenhum respaldo no ordenamento.

A própria legislação do IPI, ainda que atribua tal “autonomia” aos diversos estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, como visto anteriormente, fê-lo tão-somente para fins de apuração de tributos, para identificar a ocorrência do fato gerador, e quando ali se afirma que o **contribuinte** do imposto é o **estabelecimento**, vimos que é ao **sujeito passivo** que ela se refere, isto é, à **pessoa jurídica** obrigada ao pagamento dos tributos, e não a suas instalações.

E isso porque uma coisa nada tem a ver com outra: **a autonomia do estabelecimento não lhe torna sujeito de direitos**, não lhe confere personalidade jurídica, não o torna, por si só, contribuinte (sujeito passivo) do imposto, que segue sendo a pessoa jurídica. É dela, repito, na qualidade de **sujeito passivo**, que o Fisco vai cobrar o IPI, o ICMS, o ISS, etc. E não da filial onde ocorreram fatos geradores desses tributos, pelos quais responde a PJ como um todo.

Enfim, argumentos sobejam em prol do entendimento que venho aqui sustentando.

Vejam agora o que se sucedeu com as catorze demandas, em sede de apelação, no TRF 4ª, tendo uma delas, aliás, chegado ao STJ.

Situação, no TRF 4ª Região, da Móveis Campo Largo e as 14 ações idênticas ajuizadas contra a impossibilidade de exclusão das despesas com o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins

Ação Ordinária nº 2007.70.00.029801-0, da 7ª VF: sentença de improcedência em 14/03/2008 – apensos seis MS – não se enfrentou a questão da litispendência, foi julgada improcedente a AO e proferidas sentenças denegatórias da segurança nos seis MS.

No TRF, na Primeira Turma, aos seis MS inicialmente apensos à AO, outros dois mais foram ali reunidos, quando do julgamento da apelação.

Assim ficou: à AO nº 2007.70.00.029801-0, apensos inicialmente os MS 2007.70.00.030398-4, 2007.70.00.030401-0, 2007.70.00.030403-4, 2007.70.00.030405-8, 2007.70.00.030406-0 e 2007.70.00.030408-3, foram também reunidos o MS nº 2007.70.00.030402-2 e o 2007.70.00.030407-1, ambos originários da mesma 7ª VF, igualmente com sentenças que negaram a segurança, sem ter sido enfrentada a questão da litispendência.

Nessa oportunidade, a **Primeira Turma** do TRF teve nas mãos tudo o que precisava para pôr ordem nessa confusão – tinha a **ação ordinária** e **oito** (dos treze) mandados de segurança reunidos –, poderia

ter **proclamado de ofício a litispendência** com a AO, considerando-se a amplitude de devolução que lhe é assegurada pelo disposto no Art. 515 do CPC, e decidir pela **extinção sem resolução de mérito de todos os demais**. Todavia, a exemplo do que fizera a juíza da 7ª VF, optou por fazer uma mesma decisão e reproduzi-la em todas as nove ações, **sem falar nada da litispendência**.

A PFN não interpôs embargos declaratórios, por omissão, a fim de pedir manifestação expressa quanto à questão da litispendência.

MS nº 2007.70.00.030404-6, da 2ª VF: sentença de extinção sem resolução de mérito, em 28/03/2008 – **enfrentada, e reconhecida, a questão da litispendência**. No TRF, feita distribuição por dependência, para a Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch – **Segunda Turma**.

MS nº 2007.70.00.029953-1, da 2ª VF: sentença de extinção sem resolução de mérito, em 03/04/2008 – **enfrentada, e reconhecida, a questão da litispendência**. No TRF, em sede de apelação, a Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch – Segunda Turma – **confirmou a litispendência**, mas não tomou nenhuma iniciativa em relação aos outros onze MS a que se reporta o julgado;

MS nº 2007.70.00.029954-3, da 2ª VF: sentença de extinção sem resolução de mérito, em 01/04/2008 – **enfrentada, e reconhecida, a questão da litispendência**. O TRF, em 25/08/2008, sem se dar conta da multiplicidade de ações, **manda sobrestar o julgamento** por 180 dias, a fim de aguardar a decisão na ADC nº 18 (Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch – **Segunda Turma**);

MS nº 2007.70.00.030399-6, da 5ª VF: sentença de extinção sem resolução de mérito, em 01/04/2008 – **enfrentada, e reconhecida, a questão da litispendência**. TRF, em 26/08/2008, sem se dar conta da multiplicidade de ações, **manda sobrestar o julgamento** por 180 dias, a fim de aguardar a decisão na ADC nº 18 (Des. Federal Vilson Darós – Primeira Turma);

Por fim, o MS da **filial de Ponta Grossa**, o MS nº 2007.70.09.003609-5, da 2ª VF de PG/PR: questão da **litispêndência** enfrentada, mas **afastada**, pelo juízo de primeira instância, com **sentença denegatória da segurança, em 24/03/2008**. No TRF, houve distribuição por prevenção, para a Juíza Federal ELOY BERNST JUSTO - 2ª TURMA, havia previsão de julgamento da apelação para o dia **19/08/2008**, todavia foi retirado de pauta, por solicitação da própria relatora – supomos que igualmente para se aguardar a decisão na ADC nº 18. Mesma observação anterior.

Paralelamente, a impetrante manejou o **Agravo de Instrumento nº 2007.04.00.040707-6/PR**, atacando decisão interlocutória que versou sobre a questão do ajuizamento da ação por filial, ao qual o TRF 4ª Região deu provimento, em **25/03/2008**, nos seguintes termos:

Ementa

TRIBUTÁRIO. ICMS . INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS. MATRIZ E FILIAL.

A centralização prevista no art. 15 da Lei nº 9.779/99 inclui expressamente a apuração dos créditos de IPI, mas nada refere sobre a questão do ICMS, tributo que está intimamente ligado às operações específicas de cada estabelecimento. Não obstante tal determinação de apuração do PIS e da COFINS pela matriz, o mencionado dispositivo não impede que a filial postule a exclusão do ICMS apurado em suas operações

Acórdão

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 25 de março de 2008.

Juíza Federal ELOY BERNST JUSTO

Relatora

Contra esse acórdão, proferido em sede de agravo de instrumento, a Fazenda manejou o **REsp 1.086.843**, que foi julgado em **06/08/2009**, no qual, a **Segunda Turma**, por unanimidade, deu provimento ao recurso, relatora a Ministra Eliana Calmon. Reproduzo aqui o seguinte trecho (**negritos no original, destaquei**):

Dentro desse entendimento, conclui-se que a impetrante, como filial situada em Ponta Grossa, **não está legitimada** para, **em nome** da pessoa jurídica MÓVEIS CAMPO LARGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, impetrar mandado de segurança para, **em nome da pessoa jurídica** discutir a forma de cobrança do ICMS, com a inclusão da base de cálculo do PIS/COFINS.

Reconhecida a **ilegitimidade ativa** da impetrante, por consequência é parte ilegítima também o Delegado da Receita de Ponta Grossa, pois é o Delegado de Curitiba, domicílio fiscal da empresa, onde situa-se a matriz, a autoridade responsável pela fiscalização de suas obrigações fiscais.

Com estas considerações, **dou provimento ao recurso especial** para **extinguir o mandado de segurança sem exame do mérito**.
É o voto.

Lembrando que o REsp versava sobre acórdão que dera provimento a agravo de instrumento contra decisão interlocutória, acórdão esse lavrado em data na qual, a propósito, já havia sido proferida sentença de mérito, desde longa data, não deixa de surpreender o teor do dispositivo, que, aparentemente, julgou o próprio mandado de segurança.

Não obstante, **em 25/10/2011**, a Segunda Turma do TRF 4ª Região, julgando a apelação contra a sentença que, no mérito, denegara a segurança, proferiu **acórdão**, tendo por relator o Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona, em que, por unanimidade, foi **negado provimento ao apelo**, resultando **mantida a sentença de mérito**.

Esse caso é especialmente exemplar do tanto de tumulto processual que o próprio Judiciário terá de enfrentar por conta da tal “autonomia” do estabelecimento. Note-se, a partir do teor do relatório, a “nulidade” suscitada pela impetrante na apelação ([negritei](#)):

Trata-se de ação mandamental objetivando o reconhecimento da inexigibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, por ofensa aos arts. 195, inciso I, *b*, da Constituição Federal.

Adveio sentença denegando a segurança.

Apela a impetrante sustentando a nulidade do processo por falta de intimação do despacho que, deixando de apreciar o pedido liminar, determinou apenas a notificação da autoridade apontada como impetrada para que prestasse as informações, e pelos prejuízos daí decorrentes, bem como pleiteando a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS, com a compensação do indébito decorrente dos recolhimentos da exação impugnada.

Com contra-razões, subiram os autos a esta Corte.

Opina o Ministério Público Federal pelo não provimento do apelo.
É o relatório

Registro ainda, em breve relato, o que sucedeu aos demais processos no **TRF 4ª Região**.

APELAÇÃO CÍVEL Nº **2007.70.00.029801-0/PR**

RELATOR: Des. Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA

APELANTE: MOVEIS CAMPO LARGO IND/ E COM/ LTDA/

ADVOGADO: Darlan Rodrigues Bittencourt

APELADO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: Simone Anacleto Lopes

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DECADÊNCIA. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

1. Dispõe o contribuinte do prazo de dez anos retroativos ao ajuizamento das ações intentadas até 08-06-2005 para postular a restituição do indébito, a contar do fato gerador, cinco dos quais relativos à homologação tácita dos tributos sujeitos a essa modalidade de lançamento (art. 150, § 4º, do CTN) e cinco de prazo decadencial propriamente dito (art. 168, I, do CTN), afastadas as disposições da LC 118/2005.

2. Proposta a ação a partir de 09-06-2005, submete-se a decadência às novas disposições da LC 118/2005, sendo esta a hipótese dos autos.

3. A parcela do ICMS, destacada nas notas fiscais, integra o preço de venda do produto e, em consequência, a receita ou o faturamento do contribuinte, que serve de base de cálculo do PIS e da COFINS (Súmulas 68 e 94 do STJ).

4. Declarada, de ofício, a decadência do direito de restituir os valores recolhidos antes de 23/10/2002 e apelação da autora improvida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, declarar, de ofício, a decadência e negar provimento ao apelo, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de agosto de 2008.

Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA

Relator

[...]

Trata-se de apelação interposta por Móveis Campo Largo Indústria e Comércio Ltda., com sede em Campo Largo, CNPJ nº 75.802.991/0001-25, **contra sentença proferida em ação ordinária** que rejeitou a prefacial de prescrição e julgou improcedente o pedido através do qual pretendia a autora a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Custas

pela autora. Honorários advocatícios de R\$ 2.000,00 (dois mil reais).

Relator

Esse julgado, em verdade, nada acrescenta ao que vimos aqui discutindo, a não ser justamente pelo aspecto de evidenciar como a **omissão** acerca da questão da **litispendência**, quando da prolação das sete sentenças, pela juíza da 7ª VF de Curitiba, repercutiu estendendo-se ao TRF 4ª Região (até porque é de se supor que não deve ter isso sido suscitado nas contra-razões da PFN), levando a que este se pronunciasse tão-somente acerca do mérito da causa.

Interessa-nos, sim, a **decisão, do mesmo TRF 4ª Região, que teve de enfrentar a questão da litispendência**, reconhecida pela sentença originária da 2ª VF, conforme segue (negritos nossos):

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2007.70.00.029953-1/PR

RELATORA: Juíza **ELOY BERNST JUSTO**

APELANTE: MOVEIS CAMPO LARGO IND/ E COM/ LTDA/

ADVOGADO: Darlan Rodrigues Bittencourt

APELADO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: Simone Anacleto Lopes

EMENTA.

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. OCORRÊNCIA DE LITISPENDÊNCIA. LEI 9.779/99.

Existência de mandados de segurança anteriormente impetrados pela mesma pessoa jurídica, matriz e filiais, com mesmo pedido e causa de pedir.

Os recolhimentos a título de PIS e COFINS são efetuados exclusivamente pela matriz, nos termos do art. 15, III da Lei 9.779/99.

Extinção do feito sem julgamento do mérito em razão de litispendência.

ACÓRDÃO.

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia **2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região**, por **unanimidade, negar provimento ao apelo**, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 08 de **julho de 2008**.

Juíza Federal ELOY BERNST JUSTO

Relatora

[...]

RELATÓRIO

Trata-se de apelação contra sentença que, em ação mandamental, extinguiu o feito sem julgamento de mérito por reconhecer a ocorrência de litispendência.

Apela o impetrante sustentando a **não ocorrência de litispendência**, alegando que **não há identidade de partes entre os 12 mandados de segurança idênticos propostos pela matriz e filiais da empresa**.

Com contra-razões, vieram os autos a este Tribunal.

Opina o Ministério Público Federal pelo não provimento do apelo.

É o relatório.

VOTO

Verifica-se que **há litispendência. Há identidade de partes, pedido e causa de pedir, nos termos do art. 301, §§ 1º, 2º e 3º do CPC entre o presente processo e os demais onze mandados de segurança ajuizados pela matriz e filiais da empresa impetrante**, todos buscando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Não se desconhece a **jurisprudência do STJ** no sentido de que, **para fins tributários, filial e matriz possuem personalidade jurídica independente**, o que **permitiria a impetração de mandamus idênticos pelas filiais e pela matriz**.

Contudo, conforme bem observou a representante do Ministério Público Federal, **a situação posta nos presentes autos é diferenciada, tendo em vista que os recolhimentos a título de PIS e COFINS são efetuados exclusivamente pela matriz, nos termos do art. 15, III da Lei 9.779/99**, o qual dispõe:

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

(...)

III - a apuração e o pagamento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servido Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

Portanto, cabendo **somente à matriz** da pessoa jurídica efetuar o cálculo e recolhimento das contribuições questionadas, é somente ela a **parte legítima** para litigar acerca das questões a tal matéria relacionadas.

Correta, pois, a sentença, devendo ser mantida.

Ante o exposto, voto por **negar provimento** ao apelo.

Juíza Federal ELOY BERNST JUSTO

Relatora

Confrontando-se essa decisão, com a do agravo de instrumento que ensejou o aludido REsp **1.086.843**, ambas da lavra da mesma relatora, e proferidas com quatro meses de diferença, vê-se que ela **modificou seu entendimento**.

Percebe-se nessa decisão, por parte da **2ª Turma** do TRF 4ª Região, que, desta feita, embora tenha sido negado provimento ao apelo, mantendo-se incólume a sentença que julgou extinto o feito sem resolução de mérito (porque foi reconhecida a **litispendência** pela juíza prolatora da sentença recorrida), a relatora acaba enveredando pela questão da **legitimidade**, procurando contemporizar com o STJ, por conta do entendimento daquela corte acerca da “legitimidade” do estabelecimento filial para atuar “em seu próprio nome” em juízo.

Vale, ainda, salientar a impropriedade, penso eu, em se referir à “empresa” impetrante. **Empresa**, como já vimos, em rigor, não é propriamente **sujeito** de direitos, sendo o termo empregado, no mais das vezes, para se referir à **atividade econômica**, embora seja possível inferir-se que ele foi ali empregado como sinônimo de **pessoa jurídica**.

O STJ decide acerca do ajuizamento de ação “em nome” da filial em Ponta Grossa – o REsp 1.086.843

Julgando recurso especial contra acórdão proferido no Agravo de Instrumento nº 2007.04.00.040707-6/PR, com muitas ressalvas, fazendo questão absoluta de salvaguardar seu entendimento, já manifestado em numerosos outros julgados, acerca da “legitimidade” de estabelecimento filial atuar “em seu próprio nome” em juízo, **o STJ reconheceu que**, nesse específico caso da Móveis Campo Largo, em caráter absolutamente excepcional, não era possível aplicar-se aquele entendimento, mas isso tão-somente pelo fato de **as contribuições PIS e Cofins serem apuradas, pela matriz (entenda-se, pela *pessoa jurídica*), de forma consolidada**, e ainda mais considerando que o mandado de segurança em questão era contra o Delegado da RF **em Ponta Grossa**, sendo que a **sede** dessa PJ é **em Curitiba**.

A fratura, por assim dizer, estava por demais exposta... o que colocou a corte superior numa espécie de “saia justa”, se se quisesse manter o famigerado entendimento da “autonomia” do estabelecimento. Vejamos (negritei):

RECURSO ESPECIAL Nº 1.086.843 - PR (2008/0191352-4)

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : MÓVEIS CAMPO LARGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ADVOGADO : DARLAN RODRIGUES BITTENCOURT E OUTRO(S)

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (Relatora): - Discute-se nos autos **se em relação ao PIS e da COFINS há legislação que autorize a aplicação do princípio da autonomia dos estabelecimentos ou filiais para fins fiscais**, como aplicável aos impostos sobre circulação e produção. A resposta a esta indagação solucionaria uma segunda questão: a **legitimidade ativa da impetrante** e a **legitimidade passiva do Delegado de Ponta Grossa**, apontado como coator na impetração.

A **capacidade tributária** é tema da legislação complementar à Constituição, estando o seu alcance definido no art. 126 do CTN, com ampla abrangência no que toca à legitimação passiva, a contemplar entes despersonalizados, menores, absolutamente incapazes, sociedades de fato e irregulares, destoante do regime privado bem mais limitado.

O artigo seguinte, o 127 do CTN, fixa as **regras sobre domicílio tributário**, elegendo o foro de eleição como o foro geral, o qual pode ser recusado pela Administração, caso venha a criar dificuldades para a fiscalização ou prejuízo para a arrecadação.

Em relação às pessoas jurídicas de direito privado deixou o CTN deixou espaço de normatização, de tal forma a adequarem as regras complementares aos seus condicionantes locais, como consta do **inciso II** do artigo em comento: "quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, **o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;**"

Conseqüentemente, deixou o CTN, a critério do ente político fixar ou não a **autonomia dos estabelecimentos para fins fiscais**, atraindo a existência de **vários domicílios fiscais para uma só pessoa jurídica**.

O dispositivo teve em vista a técnica da não-cumulatividade, a fim de evitar a concentração das obrigações fiscais na sede da pessoa jurídica, o que poderia até inviabilizar a atuação fiscal.

O **critério hermenêutico** fixado para possibilitar a fixação da **autonomia do estabelecimento** foi haver *ato ou fato que deu origem à obrigação*, ou seja, ter relação direta com o fato jurídico-tributário que faz nascer o vínculo obrigacional.

Estabelecidas estas premissas a partir da interpretação do CTN, temos na questão posta para apreciação, neste recurso especial a tese da inclusão de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Advirta-se que **não se discute ICMS** e sim a base de cálculo do **PIS e da COFINS** é o faturamento ou receita bruta, torna-se pertinente para a exação todos os atos ou fatos que fazem nascer o

vínculo tributário (faturamento ou receita bruta). Pergunta-se então: **há receitas brutas ou faturamentos parciais que dão origem autônoma à obrigações tributárias? A resposta é negativa, na medida em que o faturamento ou a receita bruta são globais, da empresa como um todo, não sendo possível falar em faturamento ou receita bruta de cada estabelecimento**, se a pessoa jurídica ostentar diversos estabelecimentos. Dentro dessa lógica, **não há critério razoável para se reconhecer a legitimidade ativa de filial para discutir PIS e COFINS**.

Partindo-se para a objetividade legislativa, regra que comanda a interpretação do direito público e com mais razão ainda o direito tributário, **não se encontra dispositivo legal na legislação que disciplina a PIS/COFINS prevendo autonomia dos estabelecimentos para essas exações**, como ocorre com o ICMS (art. 11, § 3º, III, da LC 87/96). Pelo contrário, a interpretação sistemática das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 revelam que as obrigações relativas ao PIS e à COFINS devem ser **centralizadas na sede da pessoa jurídica**, não sendo demais transcrever os dispositivos pertinentes e que foram indicados pela recorrente como violados pelo acórdão recorrido:

Art. 4º da Lei 10.637/2002:

"O contribuinte da contribuição para o PIS/PASEP é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º"

Art. 1º e 5º da Lei 10.833/2003:

"Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil."

"Art. 5º. O contribuinte da COFINS é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º."

Esta Corte reconhece o princípio da autonomia dos estabelecimentos para outros tributos, mas não há precedentes com a abordagem relativa ao PIS e à COFINS.

Chamo atenção para o fato de **não se confundir esta questão com a possibilidade que se reconhece da legitimidade processual do estabelecimento matriz ou filial para representar a pessoa jurídica, como por exemplo na obtenção de certidão negativa ou positiva** (cf. REsp 1003052/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/03/2008, DJe 02/04/2008) **ou para discussão de alíquota aplicável no Seguro contra Acidente de Trabalho - SAT** (cf. EAg 572.486/MA, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/04/2007, DJ 07/05/2007 p. 269).

Dentro desse entendimento, conclui-se que a impetrante, como **filial situada em Ponta Grossa, não está legitimada para, em nome da pessoa jurídica MÓVEIS CAMPO LARGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.** impetrar mandado de segurança para, **em nome da pessoa jurídica** discutir a forma de cobrança do ICMS, com a inclusão da base de cálculo do PIS/COFINS.

Reconhecida a **ilegitimidade ativa da impetrante**, por consequência é parte **ilegítima** também o **Delegado da Receita**

de Ponta Grossa, pois é o Delegado de **Curitiba**, domicílio fiscal da empresa, onde situa-se a **matriz**, a autoridade responsável pela fiscalização de suas obrigações fiscais.

Com estas considerações, **dou provimento ao recurso especial para extinguir o mandado de segurança sem exame do mérito.**

É o voto

Vê-se que, em momento algum, cogita-se dos pressupostos processuais, de aferir quem é sujeito de direitos e obrigações, quem tem a capacidade processual. Envereda-se pela legislação tributária, falando-se sempre em “legitimidade”, sendo que na conclusão afasta-se a possibilidade de a filial **substituir** a pessoa jurídica, pois foi afirmada sua “ilegitimidade” para, “em nome da pessoa jurídica”, discutir o PIS e a Cofins, tão-somente por tais tributos serem apurados de forma consolidada pela PJ.

Seja como for, ficou ali patente a preocupação maior em preservar o entendimento daquela corte acerca da autonomia dos estabelecimentos, sendo especialmente surpreendente que ali tenha sido consignada a possibilidade de a filial pleitear certidão negativa “representando” a própria PJ, o que é de todo diferente de se falar em emitir CND “em nome” da filial (objeto do citado REsp 939.262, de que tratarei adiante, no Caso 3).

Com efeito, uma coisa é a PJ apresentar-se, em seu próprio nome, pedindo emissão de CND, e informar o CNPJ de filial – temos de entender que se trata da própria PJ praticando atos em seu próprio nome, pouco importa que tenha informado o CNPJ de filial, a CND somente será emitida, em nome da PJ, se ela, como um todo, não tiver débitos – e isso, de certa forma, aproxima-se da idéia de que a filial estaria, nesse caso, “representando” a própria PJ, embora, tecnicamente, a questão deve-se resolver sobre o entendimento de que, sempre, quem pratica atos é a pessoa jurídica, jamais o estabelecimento, pouco importa o CNPJ informado (é a raiz dele que interessa, e não a parte que identifica um dado estabelecimento).

Outra coisa, **totalmente diversa**, é a PJ pleitear que se emita CND “**em nome**” de **um dado estabelecimento**, atestando que ele não

tem débitos, pois **estabelecimento não é sujeito de direitos e obrigações!!! Estabelecimento, portanto, jamais “terá” débitos!!! Débitos** existirão, sempre, **somente em nome de quem é sujeito passivo da obrigação tributária**, isto é, **a própria pessoa jurídica!** A isso tornarei, em detalhes, no Caso 3.

Caso 2 - A “tese” da “autonomia da filial”, agora sustentada pela PFN, e acolhida pelo Judiciário, prejudicando a pessoa jurídica

Agora, a mais surpreendente de todas... uma decisão da Seção Judiciária do Paraná, **fundada em precedente do STJ**, que, acolhendo alegação da Procuradoria da Fazenda Nacional no Paraná, decidiu o inimaginável: que a **matriz** da PJ, no caso em questão, **não teria “legitimidade” para comparecer em juízo “em nome” da filial!!!**

Nesse caso, como se verá, a tese da “autonomia” dos estabelecimentos, por assim dizer, voltou-se contra a própria pessoa jurídica impetrante, trazendo-lhe evidentes transtornos, ao não ter sido julgado o mérito da causa, num evidente desserviço ao princípio da efetiva tutela jurisdicional. E a decisão torna-se também emblemática, por evidenciar como uma deficiente operação com o conceito de **capacidade processual**, no juízo acerca dos **pressupostos processuais**, deixando-se contaminar por elementos mais apropriados a um juízo acerca das **condições da ação**, pode produzir efeitos danosos a todos envolvidos.

O pedido era para obter certidão negativa de débitos, sendo a **sede da PJ em Curitiba**, e os débitos, todos inscritos em Dívida Ativa da União – e logo de responsabilidade do Procurador-Chefe da Fazenda Nacional no Paraná –, originários de um estabelecimento filial localizado em município do Estado de Santa Catarina. A PFN alegou a ilegitimidade passiva da autoridade impetrada para figurar no pólo passivo da demanda, a pretexto de que a inscrição do débito que impedia a emissão da certidão ter sido promovida por unidade do órgão localizada em Santa

Catarina, sendo que os demais, inscritos pela própria autoridade impetrada, estariam com sua exigibilidade suspensa. Alegou, portanto, que o ato coator não teria sido por ela praticado, mas, isto sim, pela autoridade responsável pela unidade do órgão em Santa Catarina.

Vejamos como veio a ser decidida a questão:

MS Nº 5008321-87.2010.404.7000/PR

DECISÃO

I. Requer a autora a reconsideração da decisão que indeferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela (evento 24). Para tanto, afirma que: a) não é co-responsável pelos débitos da empresa Bonet Madeiras Ltda., porquanto não houve redirecionamento das execuções fiscais; b) em relação às dívidas do ITR, houve parcelamento do débito nas ações de execução fiscal ajuizadas, sendo que a CDA nº 91.8.03.000172-20 está fulminada pela prescrição, uma vez que para ela não foi ajuizada execução fiscal.

A Fazenda Nacional, intimada, afirma que os débitos que impediram a liberação de certidão de regularidade fiscal estão sob a jurisdição da Procuradoria da Fazenda Nacional de Santa Catarina. Aduz que todos os débitos inscritos em dívida ativa da União no Estado do Paraná estão com a exigibilidade suspensa, o que possibilita a expedição da certidão pretendida pelo impetrante, **não havendo ato coator da Procuradoria da Fazenda Nacional do Paraná.** Os débitos que obstaram a liberação da certidão são: CDA nº 91.8.03.000172-20; CDA nº 91.8.02.000120-73; CDA nº 91.8.04.000128-83. Afirma, ainda, que não há prova inequívoca acerca da suspensão e da ocorrência de prescrição em relação às referidas CDA's (evento 30).

A impetrante foi intimada e **ratificou a legitimidade do Procurador da Fazenda Nacional, porquanto a matriz da empresa é sediada em Curitiba/PR** (evento 35).

II. Verifica-se que nas Informações (Evento 12) o Delegado da Receita Federal de Curitiba alegou que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da ação, considerando que os débitos estão inscritos em dívida ativa e correspondem à alçada da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Assiste razão ao DRF de Curitiba. A legitimidade para figurar no pólo passivo em mandado de segurança recai sobre a autoridade que tem o poder de decisão, ou seja, de ordenar a prática do ato ou a sua abstenção, bem como aquela que tem competência para corrigir a ilegalidade apontada.

A Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 2 de maio de 2007 (alterada pela Portaria PGFN/RFB nº 1, de 20 de janeiro de 2010) dispõe em seu artigo 2º, *verbis*:

Art. 2º A 'Certidão Conjunta Negativa de Débitos relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União' será emitida quando não existirem pendências em nome do sujeito passivo:

I - perante a RFB, relativas a débitos, a dados cadastrais e à apresentação de declarações; e

II - perante a PGFN, relativas a inscrições em cobrança. (Grifei).

Desse modo, somente ao Procurador-Chefe da Fazenda Nacional no Paraná compete a prática de atos envolvendo débitos inscritos em Dívida Ativa da União. No caso, a emissão da pretendida certidão depende de ato da competência exclusiva dessa autoridade.

Portanto, o DRF deve ser excluído da relação processual devido a sua ilegitimidade passiva.

Passo a analisar o pedido de reconsideração.

Infere-se que os débitos que impediram a liberação de certidão de regularidade fiscal estão sob a jurisdição da Procuradoria da Fazenda Nacional de Santa Catarina. Todos os débitos inscritos em dívida ativa da União no Estado do Paraná estão com a exigibilidade suspensa, o que possibilita a expedição da certidão pretendida pelo impetrante. Assim, não há efetivamente ato coator da Procuradoria da Fazenda Nacional do Paraná.

Saliento que no caso **não há em falar em litisconsórcio necessário da matriz e filiais**, pois tendo a pessoa jurídica **diversos estabelecimentos em lugares diferentes**, cada um deles será considerado **domicílio** para os atos nele praticados (art. 75, § 1º do CCB). Possuindo a autora **um domicílio em cada local** onde estão instaladas suas **filiais**, a ação judicial com o objetivo de declarar a inexigibilidade de tributos ou de obter certidão negativa ou de regularidade fiscal deve ser processada e julgada **no foro da Justiça Federal do local da filial** contribuinte, porquanto **possuem personalidade jurídica própria**. Nesse sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO INCRA - EXIGIBILIDADE - VERIFICADA OMISSÃO QUANTO À LEGITIMIDADE DA MATRIZ PARA REPRESENTAÇÃO DAS FILIAIS - INEXISTÊNCIA - FATO GERADOR AUTÔNOMO - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - SÚMULA 7/STJ - INCONFORMAÇÃO COM A TESE ADOTADA - PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL - IMPOSSIBILIDADE.

1. É entendimento assente nesta Corte que, em se tratando de tributo cujo fato gerador opera-se de forma individualizada na matriz e nas filiais, não se confere àquela legitimidade para demandar em juízo, de forma isolada, em nome destas.

2. (...).

6. A apreciação de suposta violação de preceitos constitucionais não é possível na via especial, nem à guisa de prequestionamento, porquanto matéria reservada, pela Carta Magna, ao Supremo Tribunal Federal. Embargos de declaração acolhidos em parte, sem efeitos infringentes, tão-somente para reconhecer a ilegitimidade da matriz para representar processualmente as filiais. (STJ, 2ª Turma, EARESP 1075805, Relator Ministro Humberto Martins. DJE 31/03/2009). Grifei.

AGRAVOS REGIMENTAIS NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ILEGITIMIDADE DA MATRIZ PARA BUSCAR A REPETIÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS INDEVIDAMENTE PELAS SUAS FILIAIS. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL DA EMPRESA DESPROVIDO, E PROVIDO O DO INSS.

1. O fato gerador das contribuições opera-se de maneira individualizada em relação a cada uma das empresas, sejam matrizes ou filiais. Assim sendo, não pode a matriz, isoladamente, demandar em juízo em nome das filiais, uma vez que, para fins fiscais, os

estabelecimentos são considerados entes autônomos (STJ. REsp 746.125/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 7.11.2005).

2. (...).

3. *Agravo regimental da empresa desprovido, e provido o do INSS.* (STJ, 1ª Turma, AGRESP 642928, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, decisão unânime, DJ 02/04/2007).

Portanto, **possuindo cada uma das filiais personalidade jurídica própria**, deve ser proposto mandado de segurança **em nome da filial, no foro competente**, em face da autoridade que detém legitimidade, não podendo o Procurador da Fazenda Nacional **de Curitiba** responder a mandado de segurança em relação às filiais da parte impetrante que estão sob outra jurisdição.

Efetivamente o § 4º do art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 3, de 2 de maio de 2007, prevê que 'No caso de pessoa jurídica, a certidão será emitida em nome da matriz e abrangerá todas as suas filiais'. No entanto, esse dispositivo não tem o condão de modificar as regras de competência para propositura do mandado de segurança. Ademais, o dispositivo só vem confirmar a possibilidade de co-responsabilidade.

Por outro lado, entendo que não há razões para modificar o entendimento firmado pela Dra. Danielle Perini Artifon por ocasião da análise do pedido de liminar.

Com efeito, não restou demonstrado de forma inequívoca a inexistência de co-responsabilidade, tampouco a existência de prescrição e penhora para garantia das execuções das CDA's relativas ao ITR.

Assim, considerando que a impetrante não trouxe elementos novos aptos a modificar o entendimento exarado, devendo ser mantida a decisão.

IV. Diante do exposto, excludo o Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba do pólo passivo, nos termos do art. 267, inciso VI, do CPC; e mantenho a decisão do evento 21 por seus próprios fundamentos.

Intimem-se.

V. Após, dê-se vista ao MPF.

VI. Em seguida, efetue-se a conclusão para sentença.

Curitiba - PR, 20 de setembro de 2010.

VERA LUCIA FEIL PONCIANO

Juíza Federal

Observa-se como as questões relativas ao **domicílio fiscal** e à **autonomia de estabelecimentos** para fins tributários acabaram por contaminar o entendimento acerca da **capacidade da pessoa jurídica para estar em juízo**. Além disso, e não menos importante, descuidou-se do fato de que o **ato coator** não era propriamente a **inscrição do débito em DAU**, em si, mas, isto sim, a **recusa em fornecer a certidão**.

Nesse caso, como se há de admitir que o Procurador da Fazenda no Paraná nada tenha a ver com isso, se os débitos da impetrante (que obstaram a emissão da CND) estão inscritos em Dívida Ativa da União, sendo que a sede da PJ impetrante é em Curitiba, e que a CND deve ser emitida em nome da PJ (e não “em nome” da filial – vide caso seguinte), pelo que responde, precisamente, essa autoridade?!

Ademais, como se admitir que o Judiciário se negue a proferir uma decisão de mérito, a pretexto de uma suposta “autonomia do estabelecimento filial”, ainda que o débito em questão tenha sido apurado num determinado estabelecimento, se a própria Receita Federal entende que a CND é emitida em nome da pessoa jurídica (e não de estabelecimento, matriz ou filial), sendo que a impetrante, corretamente, direcionou seu *mandamus* contra o Procurador-Chefe da Fazenda Nacional no Paraná? Pelo que vimos no julgamento do citado REsp 1.086.843, o que o STJ parece entender é que **filial** poderia pleitear certidão “**em nome**” **da própria PJ**, como se a estivesse “representando”, **mas não o contrário**, que isso implicaria a **impossibilidade** de a própria PJ pleitear CND, em seu próprio nome, pelo fato de ser o débito, supostamente, relativo a fato gerador originado em filial.

Ora! Pretender que a pessoa jurídica tenha sido **desfalcada em sua capacidade processual** (resultado decorrente, a contrário senso, do entendimento da multiplicidade dessa capacidade, frente aos diversos estabelecimentos da PJ), **ficando impedida de atuar em juízo em seu próprio nome**, tão-somente porque os **fatos** que ensejaram certo débito tributário teriam tido lugar em estabelecimento filial situado em município pelo qual não responde a autoridade impetrada, é um autêntico desserviço ao princípio do acesso à Justiça, bem como ao da efetiva tutela jurisdicional.

E o que acontecerá se a tal “filial” materializar-se como “pessoa jurídica” independente, em outra sessão judiciária, pleiteando “em nome” próprio (vá lá, que seja), a emissão de CND? Nada impede que a autoridade lá impetrada alegue também sua ilegitimidade passiva,

uma vez que a sede da PJ é em Curitiba, sendo a CND emitida em nome dela, e não da filial, e que o Procurador da Fazenda daquela localidade não detém competência para decidir acerca de CND envolvendo débitos de PJ sediada em outra localidade. Nada impede, também, que o Judiciário de lá acate essa alegação, e também ele se proclame incompetente para processar e julgar feito de pessoa jurídica com sede em outra jurisdição.

Ou seja, teremos aí, facilmente, por conta desse equivocado entendimento de uma suposta “autonomia” – para fins jurídicos – do estabelecimento filial, um conflito negativo de competências. Um autêntico empurra-empurra, cujo único prejudicado é o jurisdicionado.

Não posso me furtar a afirmar, com veemência, o equívoco em que incorreu tanto o órgão fazendário, quanto o Judiciário. É simplesmente inacreditável que tenha sido negado à pessoa jurídica o legítimo exercício de seu direito de agir em causa própria, como se o estabelecimento filial fosse um ser estranho à pessoa jurídica, algo que a ela não dissesse respeito.

Caso 3 – A PFN vê-se obrigada a desistir da idéia da “autonomia da filial”, agora para sustentar que não pode ser emitida CND “em nome” de estabelecimento filial – o emblemático REsp 939.262/AM

Esse caso é deveras emblemático. Como explicamos anteriormente, não se trata aqui de admitir um pedido de emissão de CND em nome da própria PJ, mas formulado tendo sido informado o CNPJ de filial, situação em que seria forçoso entender que é a própria PJ quem está a requerer a CND, a ser emitida em seu próprio nome, sendo irrelevante que tenha informado, por não importa qual razão, o CNPJ de filial sua. Isso porque filial não pratica atos, não é sujeito de direitos e obrigações. Todo e qualquer ato é sempre praticado por quem é sujeito de direitos e obrigações, ou seja, pela própria PJ.

O caso aqui é outro. A PJ quer que seja emitida CND “em nome” de estabelecimento filial seu, o que é um total despropósito, além de ser, em princípio, inútil, pois de nada servirá uma CND emitida “em

nome” de filial, que, não sendo sujeito de direitos e obrigações, não poderá usar essa CND para celebrar contratos com o Poder Público, em seu próprio nome.

Ou seja, o caso é especialmente emblemático porque, em primeiro lugar, indica que não apenas no Judiciário, mas **também no Fisco**, não está pacificada a questão de se delimitar corretamente a pessoa jurídica, na qualidade de **sujeito de direitos e obrigações**, no que diz respeito à repercussão desse aspecto sobre os estabelecimentos matriz e filiais que a compõem. Em segundo lugar, e que nesse caso me parece mais impressionante, é que, ao que tudo indica, **a confusão acerca desse conceito, por assim dizer, parece ter ganhado o mundo.**

Sem entrar nos aspectos jurídicos da controvérsia – que, ademais, não trazem novidade alguma, em vista do que venho aqui defendendo, em especial considerando o caso anterior –, pergunto: **qual o interesse de uma pessoa jurídica em obter uma CND emitida “em nome” de um dado estabelecimento filial? Qual a utilidade prática disso?**

Ora, se uma PJ tanto insiste em obter uma CND emitida “em nome” de uma dada filial, temos de concluir que ela espera valer-se de tal certidão, de alguma forma, em seu próprio benefício. E para quê, usualmente, presta-se uma CND? Via de regra, a pessoa jurídica precisa de tal certidão, por exemplo, ao contratar com o Poder Público ou ao pretender obter empréstimos em bancos públicos (Art. 47 da Lei nº 8.212/1991).

Pois bem, diante desse quadro, somos forçados a concluir: **há de ter órgão público por aí celebrando contrato com filial de PJ e/ou banco público concedendo empréstimo a filial de PJ!!!**

Enfim, o aludido **REsp 939.262**, interposto pela União, contra acórdão do TRF 1ª Região, que, em sede de apelação em mandado de segurança, singelamente decidiu:

“Dispõe o art. 205 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo quando exigível seja feita por certidão negativa, expedida à

vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias á identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido”.

Verifica-se que a CND não foi fornecida ao impetrante em razão de débitos fiscais da pessoa jurídica de que é filial. Todavia, somente a existência de créditos regularmente constituídos contra o contribuinte pode vedar a expedição de Certidão Negativa de Débito. In casu, a impetrante, CNPJ n. 04.490.850/0004-19, é filial da pessoa jurídica a quem são imputados os débito.

Isto posto, nego provimento à apelação e à remessa oficial.

É como voto.”

A Fazenda Nacional interpôs o Especial, sendo de se consignar a decisão do relator que, inicialmente, negou-lhe seguimento:

RECURSO ESPECIAL Nº 939.262 - AM (2007/0075905-1)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

EVÉRTON LOPES NUNES E OUTRO(S)

RECORRIDO : GILLETTE DO BRASIL LTDA

ADVOGADO : TÚLIO FREITAS DO EGITO COELHO E OUTRO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. FILIAL. INSCRIÇÃO PRÓPRIA NO CNPJ. POSSIBILIDADE.

RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

DECISÃO

1. Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região que, em mandado de segurança visando à expedição de CND, decidiu que "somente a existência de créditos regularmente constituídos contra o contribuinte pode vedar a expedição da Certidão Negativa de Débito" (fl. 232). No recurso especial (fls. 240-250), a recorrente aponta, além de divergência jurisprudencial, violação ao artigo 205 do CTN, aduzindo, em síntese, que a exigência de demonstração de inexistência de pendência perante a administração tributária abrange a matriz e as filiais de uma mesma empresa (fl. 245). Em contra-razões (fls. 257-267), a recorrida postula, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial. No mérito, pede a manutenção do julgado.

2. Apreciando caso análogo, AgRg no REsp 1.114.696/AM, Min. Hamilton Carvalhido, DJe de 20/10/2009, a **Primeira Turma** pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DÉBITO TRIBUTÁRIO EM NOME DA EMPRESA MATRIZ. **EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA EM NOME DA FILIAL. POSSIBILIDADE.**

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que é possível a concessão de certidões negativas

de débito tributário às empresas filiais, ainda que conste débito em nome da matriz, em razão de cada empresa possuir CNPJ próprio, a denotar sua autonomia jurídico-administrativa.

2. Agravo regimental improvido.

No mesmo sentido, os seguintes julgados: REsp 938.547/PR, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJ de 02/08/2007 e AgRg no **REsp 961.422/SC**, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 15/06/2009.

Assim, por estar em consonância com o entendimento jurisprudencial acima demonstrado, não merece reparos o acórdão recorrido.

3. Diante do exposto, nego seguimento ao recurso especial.

Intime-se.

Brasília (DF), 10 de maio de 2011.

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator

Vê-se que a jurisprudência, ao menos por parte da **1ª Turma**, tem sido pacífica nesse sentido. Mas isso é **absolutamente diverso do entendimento manifestado pela Ministra Eliana Calmon, da 2ª Turma**, ao julgar o citado **REsp 1.083.842**, em que, note-se, foi manifestada a possibilidade de a **filial** pleitear CND **em nome da própria PJ**, como se a filial a estivesse **“representando”**. Isso nada tem a ver com emissão de CND “em nome” da própria filial, um completo disparate!

Não é possível afirmar se esse posicionamento reflete o entendimento da **2ª Turma**, como um todo. No REsp 961.422/SC, ali citado, a propósito, a 2ª Turma decidiu que deve ser emitida CND para a **matriz**, se o débito refere-se à **filial**, o que não deixa de ser bizarro. Está-se admitindo que a matriz não teria nada a ver com o débito da filial, como se a PJ pudesse alegar que nunca viu a filial, que não a conhece, e não tem nada a ver com o que esta fizer ou deixar de fazer! Realmente assustador!

Seja como for, a Fazenda Nacional manejou agravo regimental, o que levou o relator a reconsiderar a decisão anterior, nos seguintes termos:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 939.262 - AM (2007/0075905-1)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

EVÉRTON LOPES NUNES E OUTRO(S)
AGRAVADO : GILLETTE DO BRASIL LTDA
ADVOGADO : TÚLIO FREITAS DO EGITO COELHO E OUTRO

DECISÃO

Em juízo de retratação, considerando as circunstâncias especiais da causa e as razões do agravo regimental, reconsidero a decisão agravada para o efeito de submeter o julgamento do recurso especial à 1ª Turma.

Intime-se.

Brasília (DF), 18 de agosto de 2011.

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator

No citado caso Móveis Campo Largo, especialmente o que chegou ao STJ, “em nome” da filial de Ponta Grossa, resultou evidenciado o quanto essa corte é apegada à idéia da “autonomia do estabelecimento”. Desta feita, todavia, é difícil antecipar o que decidirão.

Espera-se que se atentem para a monumental diferença frente ao que manifestou a 2ª Turma, no citado REsp relatado pela Ministra Eliana Calmon, que, como vimos anteriormente, manifestou-se pela possibilidade de a filial atuar como “representante” da PJ, pedindo emissão de CND em nome da própria PJ, e não “em nome” da filial!

Se optarem por manter a “coerência”, decidindo pela possibilidade de emissão da CND “em nome” de filial de PJ, a utilidade prática disso será, de qualquer forma, altamente questionável, a não ser que entendam ser igualmente legítima a celebração de contrato “em nome” de filial (o que, aliás, não seria de surpreender).

Por outro lado, negar a emissão de CND “em nome” de filial de PJ talvez leve o STJ a ter de rever todo seu entendimento acerca da propalada “autonomia do estabelecimento”.

Talvez não tenha sido por acaso que o aludido REsp, originariamente previsto para ter sido julgado na data de 1º de Setembro próximo passado, foi retirado de pauta. Isso pode ser um indicativo de que a matéria, desta feita, será analisada com mais vagar, tomando-se em consideração que a decisão terá importante repercussão em outros casos.

Mas, note-se, ainda será apenas o entendimento isolado da 1ª Turma. A 2ª Turma, ou ao menos a Ministra Eliana Calmon, pelo que vimos, parece ter entendimento diverso. Enfim, enquanto o pleno daquela corte não puser um ponto final na discussão, seguirão havendo divergências.

No mérito, a PFN, de sua parte, sustenta, em síntese, tal como venho aqui defendendo, a unicidade da pessoa jurídica, de tal sorte que a CND abrange a PJ como um todo, matriz e filiais.

Caso 4 - PJ com sede em São Paulo ajuíza ação em Curitiba, “em nome” de filial aqui localizada, a fim de discutir contribuição previdenciária patronal

Vale citar ainda esta sentença, em mandado de segurança ajuizado, **em Curitiba, por pessoa jurídica**, que aqui tem localizado um de seus estabelecimentos filiais, sendo **sua sede em Barueri/SP**.

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5011152-74.2011.404.7000/PR

IMPETRANTE: CSU CARDSYSTEM S/A

ADVOGADO: LUIZ ROGÉRIO SAWAYA BATISTA

IMPETRADO: Delegado - RECEITA FEDERAL DO BRASIL - Curitiba

SENTENÇA

A impetrante, supra nomeada e qualificada nos autos, impetrou o presente mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil visando que se determine à autoridade impetrada que *'se abstenha da prática de qualquer ato tendente a tolher o direito líquido e certo da Impetrante de recolher a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha salarial, instituída pela Lei nº 8.212/91, bem como das demais contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha salarial devidas a terceiros e administradas pela União, incidentes sobre as verbas de natureza salarial que paga aos seus empregados, sem a inclusão do montante correspondente ao valor pago em espécie aos seus funcionários a título de vale-refeição'*. Para tanto, sustenta que a incidência da contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de vale-refeição se mostra ilegal e inconstitucional.

Intimada a atribui valor adequado à causa, a impetrante promoveu a emenda da inicial no evento 06.

O pedido liminar foi deferido na decisão do evento 8.

Regularmente notificado, o impetrado apresentou suas informações (evento 15), sustentando a sua **ilegitimidade passiva**, ao argumento de que **a sede da impetrante se situa na cidade de Barueri/SP**, sendo competente para figurar como autoridade

impetrada o Delegado da Receita Federal daquela circunscrição fiscal.

O Ministério Público Federal (evento 20) reportou-se ao parecer emitido nos autos de nº 5005007-36.2010.404.7000 da 3ª Vara Federal, manifestando-se pela concessão parcial da segurança.

É o relatório. Decido.

No caso em tela, a contribuição impugnada é administrada pela Secretaria da Receita Federal, sendo este órgão responsável pela fiscalização do cumprimento da obrigação tributária, bem como por atuar o sujeito passivo, em caso de não pagamento da obrigação.

Das informações prestadas pelo Delegado da Receita Federal em Curitiba, observa-se que a competência para fiscalização das contribuições previdenciárias é determinada pelo artigo 489 da IN RFB nº 971/09, que assim dispõe:

Art. 489. A partir do 91º (nonagésimo primeiro) dia após a publicação desta Instrução Normativa:

I - o cadastro previdenciário e a base do CNPJ terão o mesmo estabelecimento como centralizador e matriz; (negritei)

II - o cadastro previdenciário assumirá como centralizador o estabelecimento matriz constante na base do CNPJ, com exceção dos órgãos públicos da administração direta; e

III - o estabelecimento centralizador constante no cadastro previdenciário passará a ser denominado matriz e regido pelos atos próprios da RFB.

E, uma vez que a impetrante tem sede social no município de Barueri/SP, conforme se extrai dos documentos SUBAUTOR3 e ATA4 - evento 1, deveria ter impetrado o mandado de segurança contra o Delegado da Receita Federal daquela circunscrição fiscal e não contra o Delegado da Receita Federal em Curitiba.

Dessa forma, o Delegado da Receita Federal em Curitiba é parte ilegítima para figurar no pólo passivo do feito, pois por autoridade coatora deve se entender aquela que pratica, ou se omite de praticar, o ato lesivo ao direito líquido e certo, detendo, ainda, poderes para sua correção. E, no caso da impetrante, que tem domicílio fiscal em Barueri/SP, quem detém tais prerrogativas é Delegado da Receita Federal em Barueri/SP.

Diante do exposto, **JULGO EXTINTO O FEITO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO**, nos termos do art. 267, VI do Código de Processo Civil e revogo a medida liminar anteriormente concedida.

Custas na forma da lei.

Incabível a condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei n. 12.016/2009).

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Curitiba, 25 de agosto de 2011.

Gisele Lemke

Juíza Federal

Note-se que ali não se suscitou uma suposta “ilegitimidade **ativa**” da filial. Entendeu-se que era, isto sim, **a própria pessoa jurídica**

que comparecia em juízo (e não a filial), sendo o problema tão-só de ilegitimidade **passiva**, porque a **sede** dessa PJ encontra-se em localidade fora da circunscrição fiscal da autoridade impetrada.

Todavia, se a **sede** da pessoa jurídica fosse **em Curitiba**, e por alguma razão houvesse sido informado o CNPJ que identifica uma de suas filiais, a impetração teria de ser considerada **em nome da pessoa jurídica**, pouco importando o CNPJ informado para fins de cadastro da ação, ainda que os **fatos** que deram causa à discussão judicial dissessem respeito tão-só àquele estabelecimento filial. **A capacidade processual é sempre da pessoa jurídica**, é ela que se faz presente em juízo, atuando por intermédio de seus representantes, mesmo quando os fatos de que se originaram direitos ou obrigações (da PJ como um todo) ocorreram em dado estabelecimento (matriz ou filial, não importa).

Caso 5 - PJ com sede em São Paulo repete ação idêntica em Curitiba, para discutir PIS e Cofins, tributos apurados de forma consolidada pela PJ, e não por estabelecimento

Por fim, um último caso emblemático, o Mandado de Segurança nº 2009.70.00.008645-3, da 3ª Vara da Justiça Federal, impetrado por **Employer Recursos Humanos Ltda**, PJ com **sede em São Paulo** (e filial em Curitiba), e **que já havia ajuizado um MS em SP**, o MS nº 2008.61.00.002141-6, da 7ª Vara Federal de São Paulo/SP, **com idênticos pedido e causa de pedir....**

Vale registrar as informações da autoridade impetrada....

[...]

PRELIMINAR – LITISPENDÊNCIA COM MS IMPETRADO PELA MESMA PESSOA JURÍDICA EM SÃO PAULO/SP, MUNICÍPIO ESTE EM QUE TEM SUA SEDE, COM IDÊNTICOS PEDIDO E CAUSA DE PEDIR

 **Consulta Processual 1º grau - SJSP e SJMS**

Consulta Realizada : 27 de Maio de 2009 (14:57h)

PROCESSO	2008.61.00.002141-6
DATA	22/01/2008
PROTOCOLO	
CLASSE	126 . MANDADO DE SEGURANCA
IMPETRANTE	EMPLOYER RECURSOS HUMANOS LTDA
ADV.	PR035181 - RENATO OLIVEIRA DE ARAUJO e outro

IMPETRADO	DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SAO PAULO-SP
ADV.	Proc. SEM PROCURADOR
ASSUNTO	PIS - CONTRIBUICAO SOCIAL - TRIBUTARIO APURACAO E RECOLHIMENTO S/TAXA DE ADMINISTRACAO (PRECO DO SERVICO)
SECRETARIA	7a Vara / SP - Capital-Civel
SITUAÇÃO	NORMAL
TIPO	DISTR. AUTOMATICA em 22/01/2008
DISTRIBUIÇÃO	
VOLUME(S)	2
LOCALIZAÇÃO	TRF em 19/11/2008
VALOR CAUSA	50.000,00

A impetrante, pessoa jurídica com sede no município de São Paulo/SP, conforme o atesta os dados constantes de nosso cadastro (Anexo 1), ajuizou, em 22 de Janeiro de 2008, contra o Delegado da Receita Federal em São Paulo, o mandado de segurança acima identificado (extrato obtido no Portal da Justiça Federal em São Paulo – Anexo 2), tendo a **mesma causa de pedir** e o **mesmo pedido** aqui formulado, conforme o atesta o preâmbulo das informações prestadas pela autoridade impetrada, aqui reproduzido por facilidade (Anexo 3):

Processo Administrativo nº 15791.000327/2008-55

Processo Judicial nº 2008.61.00.002141-6 7ª Vara Cível Federal
MANDADO DE SEGURANCA

Impetrante: EMPLOYER RECURSOS HUMANOS LTDA

Impetrado: Delegado da Receita Federal do Brasil em São Paulo, corretamente: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO

Assunto: Apuração das bases de cálculo do PIS, da COFINS, da CSLL e do IRPJ somente com os valores correspondentes às taxas de administração (preço do serviço)

Valor da causa: R\$ 50.000,00 (constante da inicial)

Liminar: Indeferida

Por meio do **Ofício nº 111/2008 de 18/02/2008**, relativo ao Mandado de Segurança nº 2008.61.00.002141-6, impetrado por EMPLOYER RECURSOS HUMANOS LTDA em face do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO, a Diretora de Secretaria, por determinação de Vossa Excelência, notifica esta autoridade impetrada para prestar informações no prazo de 10 dias, encaminhando cópias da petição inicial, da decisão proferida nos autos do processo em epígrafe e dos demais documentos referentes ao mandado de segurança supramencionado.

Com a postulação, a impetrante, que é locadora de mão-de-obra temporária, quer que seja concedido o direito de recolher COFINS, PIS, CSLL e IR apenas sobre sua taxa de agenciamento de profissionais, e que seja declarada a inexigibilidade do crédito tributário sobre os valores referentes ao valor global da nota fiscal (incluindo remunerações e encargos dos obreiros temporários).

[destaques nossos]

[...]

Enfim, o fato é que, como **as contribuições PIS e Cofins são apuradas de forma centralizada pela matriz da pessoa jurídica, de acordo com a regra contida no Art. 15, III, da Lei nº 9.779/99, é evidente que o que for decidido nesse mandado de segurança valerá para a pessoa jurídica, não importa quantos**

estabelecimentos filiais ela tenha, nem onde eles se encontrem, no território nacional. O que fixa a jurisdição, e a circunscrição fiscal, é o local da sede da pessoa jurídica. No caso, com sede em São Paulo, ela, corretamente, ajuizou ação contra o Delegado da Receita Federal em São Paulo, na Justiça Federal de São Paulo. E **ela não precisa de outra ação**, idêntica, para obter o bem da vida desejado, tão-só pelo fato de possuir estabelecimento filial em Curitiba. Não! Repetimos, **o que for decidido pela Justiça Federal de São Paulo, valerá para a pessoa jurídica - que é uma coisa só - tem uma única esfera jurídica, independentemente de quantas filiais tiver.**

[...]

Vejamos, agora, a sentença que se seguiu:

[...]

A liminar foi indeferida (fls. 129/130), o que ensejou a interposição de agravo por instrumento (fl. 132/161) o qual restou convertido em retido (fls. 209/210).

A autoridade impetrada prestou informações (fls. 166/192) e juntou documentos (fls. 193/200). **Alegou, como preliminar, litispendência em relação aos autos n.º 2008.61.00.002141-6, em trâmite na 7.ª Vara Cível Federal da Subseção Judiciária de São Paulo.** No mérito, afirmou que [...]

O MPF manifestou-se pela denegação da segurança (fls. 202/208).

O feito foi **baixado em diligência para que a parte impetrante esclarecesse sobre a alegada litispendência**, em face do que foram juntados os documentos de fls. 215/355.

A autoridade impetrada prestou informações complementares às fls. 358/374 e juntou documentos (fls. 375/458). **Reforçou as alegações atinentes à caracterização da litispendência** e, no mérito, afirmou que os custos da impetrante são integralmente repassados aos tomadores dos serviços. Além disso, reiterou as alegações anteriores.

Vieram-me conclusos para sentença.

É o relatório. Decido.

FUNDAMENTOS DA DECISÃO

Da Litispendência

Alega a autoridade impetrada que há litispendência entre o presente *mandamus* e outro impetrado pela matriz da empresa perante a 7.ª Vara Cível Federal da Subseção Judiciária de São Paulo. Os documentos carreados pela impetrante dão conta de que **naquele feito foi denegada a segurança** (fls. 298/304) e que foi interposta **apelação da citada decisão - ainda não julgada.**

Conforme art. 301, § 3º, do CPC, há litispendência quando **se repete ação que já está em curso.** A repetição de ação em curso requer a chamada tríplice identidade, ou seja, **mesma causa de pedir, objeto e identidade de partes.**

No caso *sub examine*, **não há preenchimento de todos os requisitos**, uma vez que, **para fins tributários, matriz e filial são consideradas autonomamente, embora façam parte de**

uma mesma pessoa jurídica. Como a presente ação foi impetrada por **uma filial**, os **efeitos da sentença atingirão apenas a ela, excluídos os demais estabelecimentos.** Ou seja, a presente sentença **não aproveitará à matriz, que impetrou seu respectivo mandamus perante a Subseção Judiciária de São Paulo.**

Neste sentido:

(...) 3. Em se tratando de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada tanto na matriz quanto na filial, não se outorga à matriz legitimidade para demandar, isoladamente, em juízo, em nome das filiais, porque para fins fiscais ambos estabelecimentos são considerados entes autônomos. Precedentes. Inocorrência de violação dos artigos 12, inciso VI e 13 do CPC.

4. Recurso improvido.

(STJ, RESP 640880, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 17.12.2004, p. 452).

CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DOMICÍLIO. FILIAL. FORO COMPETENTE. ART. 127, II, CTN. ART. 75, § 1º CCB.

1. Considera-se domicílio do contribuinte, quanto às pessoas jurídicas de direito privado, o lugar da sua sede, ou em relação aos atos ou fatos que deram origem à obrigação, o de cada estabelecimento (art. 127, II, CTN).

2. Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados (art. 75, § 1º do CCB).

3. Possuindo a autora um domicílio em cada local onde estão instaladas suas filiais a ação judicial visando a declaração de ilegalidade da cobrança do encargo emergencial deve ser processada e julgada no foro da Justiça Federal do local da filial contribuinte do encargo, porquanto possuem personalidade jurídica própria.

(TRF 4ª, CC 106787, 1ª Seção, Rel. Des. Alvaro Eduardo Junqueira, DJU 25.05.2005, p. 538)

Assim, **não se pode afirmar a existência da litispendência, devendo ser rejeitada a preliminar suscitada.**

Mérito

[...]

DISPOSITIVO

Ante o exposto, com fundamento no artigo 1º da Lei nº 1.533/51 e artigo 269, I, do CPC, julgo procedente o pedido, concedendo a segurança pleiteada, para o fim de autorizar a impetrante a recolher o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL sem a inclusão, em suas bases de cálculo, das importâncias destinadas ao pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores por ela intermediados.

Sem honorários advocatícios (Súmulas nº 512 do STF e 105 do STJ).

Custas *ex lege*.

Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição obrigatório (artigo 12, parágrafo único, Lei n.º 1.533/1951).

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Curitiba, 10 de agosto de 2009.

Danielle Perini Artifon

Juíza Federal Substituta

Vale ressaltar que: (1) diferentemente do afirmado nos fundamentos da sentença (“ neste sentido [...]”), PIS e Cofins **não são tributos apurados individualizadamente por matriz e filiais**. O citado **REsp 640.880 tratou de caso absolutamente diverso**: contribuição ao INCRA; (2) no outro julgado ali citado como precedente, TRF 4ª, CC 106787, 1ª Seção, como se pode verificar mediante simples leitura, apenas foi **decidido** sobre o **foro competente**, em vista da regra de **domicílio** fiscal. A observação “porquanto possuem personalidade jurídica própria” ali figura, em verdade, como mero reforço da razão de decidir, o que é inadequado, pois já havia sido apontada a razão de decidir: “Possuindo a autora um domicílio em cada local onde estão instaladas suas filiais, [...]”.

Vejamos como decidiu o **TRF 4ª Região...**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 2009.70.00.008645-3/PR

RELATORA: Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

APELANTE: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

APELADO: EMPLOYER ORGANIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS LTDA/

ADVOGADO: Renato Oliveira de Araujo e outro

REMETENTE: JUÍZO SUBSTITUTO DA 03A VF DE CURITIBA.

RELATÓRIO.

Employer Organização de Recursos Humanos Ltda. impetrou mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar, contra o Delegado da Receita Federal de Curitiba/PR, objetivando a exclusão da base de cálculo do PIS, da COFINS, da CSLL e do IRPJ dos valores repassados pelas tomadoras de serviço referentes a salários dos funcionários e seus encargos, permanecendo a tributação exclusivamente sobre os valores recebidos a título de taxa de administração/serviço.

Sustentou que os valores relativos a salários, encargos sociais e benefícios pagos pela empresa tomadora de serviços não constituem receita, devendo as exações em questão somente incidirem sobre os valores pagos à requerente pelos contratantes a título de "taxa de administração".

O pedido liminar foi indeferido. Dessa decisão, a impetrante interpôs agravo de instrumento, o qual foi convertido em retido.

O MM. Juízo, sentenciando, concedeu a segurança pleiteada para o fim de autorizar a impetrante a recolher o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL sem a inclusão, em suas bases de cálculo, das importâncias destinadas ao pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores por ela intermediados.

Inconformada, a União interpôs apelação, arguindo, **preliminarmente, litispendência em relação aos autos n.º 2008.61.00.002141-6, em trâmite na 7.ª Vara Cível Federal da Subseção Judiciária de São Paulo.** No mérito, defendeu a legitimidade da cobrança das contribuições para o PIS/COFINS/CSLL/IRPJ sobre a totalidade das receitas auferidas,

Com contrarrazões, subiram os autos a esta Corte.

O Ministério Público opinou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Agravo retido

Inicialmente, em atenção ao disposto no artigo 523, §1º, do Código de Processo Civil, deixo de conhecer do agravo retido constante nos autos, já que não requerida expressamente a sua apreciação no momento processual oportuno.

Preliminar de litispendência

A União Federal alega a existência de litispendência com o presente mandado de segurança e o mandado de segurança nº 2008.61.00.002141-6 da Subseção Judiciária de São Paulo.

Para a caracterização de litispendência é necessário que haja, entre a ação em curso e a ação repetida, uma tríplice identidade: as mesmas partes, causa de pedir (próxima e remota) e pedido (imediate e mediato), consoante os termos do art. 301, §§ 1º, 2º e 3º do CPC.

Entretanto, observo que foi juntada aos autos cópia de petição inicial (fl. 379/461 - ação 2008.61.00.002141-6) onde consta que **a empresa Employer Recursos Humanos Ltda. tem o CNPJ nº 05.445.752/0001-80, enquanto o CNPJ da empresa nos presentes autos é o de nº 05.445.752/0002-60, de onde se conclui que a última é uma filial (fl.88).**

Releva notar que os estabelecimentos da matriz e das filiais são considerados, para fins fiscais, como entes autônomos, motivo pelo qual **tanto a matriz como cada filial possui legitimidade para demandar isoladamente em juízo,** tratando-se de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada, como no presente caso.

Outra não é a orientação desta Corte e do STJ, *in verbis*:

"ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. CADIN. DECISÃO DE JUÍZES VINCULADOS A TRIBUNAIS REGIONAIS DIVERSOS. AGÊNCIAS BANCÁRIAS DE OUTROS ESTADOS. LITISPENDÊNCIA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS.

1. Para fins tributários, as filiais entre si e a matriz, são considerados estabelecimentos autônomos.

2. Decisão do Juiz Federal de São Paulo não faz litispendência em relação a processo de outra região, face a inexistência de identidade de partes e delimitação jurisdicional.

3. Apelação provida.

4. Sentença remetida ao 1º grau para o enfrentamento do mérito." (TRF da 4ª Região, AC nº 1999.04.01.138438-0/RS, Quarta Turma, Relator Juiz Alcides Vettorazzi, DJU de 24/05/2000, p. 292) - (os grifos não pertencem ao original).

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DESTINADO AO INCRA . CONTRIBUIÇÃO DA FILIAL. I LEGITIMIDADE ATIVA DA MATRIZ . I LEGITIMIDADE PASSIVA DO INSS. PRESCRIÇÃO. NÃO RECEPÇÃO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. RESTITUIÇÃO.

1. *A matriz não possui legitimidade para demandar - isoladamente e em substituição às filias ativas - a restituição de contribuição cujo fato gerador nestas tenha ocorrido, pois, para fins fiscais, as filiais entre si e a matriz são considerados estabelecimentos autônomos.*

2. (...)

3. (...)

4. *Embora a exação destinada ao INCRA , à alíquota de 0,2% sobre a folha de salários, tivesse a finalidade de financiar a prestação de serviços sociais no meio rural, com a longa série de alterações legislativas que se seguiu, perdeu o desiderato inicial de cunho social. Adquiriu, em conseqüência, natureza de imposto, cuja destinação específica, vedada pela constituição pretérita e atual, retirou-lhe a exigibilidade. Não encontrou guarida na CF/69. Recriado pela Lei Complementar n.º 11/71, não foi recepcionado pela CF/88, por afronta ao disposto no inciso IV do art. 167. Recolhimentos a tal título são indevidos desde a vigência do sistema tributário da nova Carta Magna (art. 34, ADCT).*

5. *Não satisfazendo aos critérios do art. 66 da Lei n.º 8.383/91 - mesma espécie e destinação constitucional - inviável a compensação, na escrita fiscal do contribuinte, dos valores indevidamente recolhidos.*

6. *Condenação do INCRA a restituir o reconhecido indébito." (TRF da 4ª Região, AC nº 2001.70.00.037991-3/PR, Segunda Turma, Relator Juiz Dirceu De Almeida Soares, DJU de 26/02/2004, p. 302) - (os grifos não pertencem ao original).*

'CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DOMICÍLIO.

FILIAL. FORO COMPETENTE. ART. 127, II, CTN. ART. 75, § 1º CCB. 1.

Considera-se domicílio do contribuinte, quanto às pessoas jurídicas de direito privado, o lugar da sua sede, ou em relação aos atos ou fatos que deram origem à obrigação, o de cada estabelecimento (art. 127, II, CTN). 2. Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados (art. 75, § 1º do CCB). 3. Possuindo a autora um domicílio em cada local onde estão instaladas suas filiais a ação judicial visando a declaração de ilegalidade da cobrança do encargo emergencial deve ser processada e julgada no foro da Justiça Federal do local da filial contribuinte do encargo, porquanto possuem personalidade jurídica própria.'

(TRF4, CC 2004.04.01.049364-0, Primeira Seção, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, DJ 25/05/2005)

'TRIBUTÁRIO (...) LEGITIMIDADE. MATRIZ. FILIAL. (...)

9. *"Em se tratando de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada, tanto na matriz, quanto nas filiais, não se outorga àquela legitimidade para demandar, isoladamente, em juízo, em nome destas. Os estabelecimentos comerciais e industriais, para fins fiscais, são considerados **pessoas jurídicas autônomas, com CNPJ diferentes e estatutos sociais próprios**" (RESP 711.352/RS, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26.09.2005). (...)*

(REsp 665.252/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21.09.2006, DJ 05.10.2006 p. 241)

Afasto, pois, a preliminar aventada.

Mérito

[...]

Vê-se que também o TRF 4ª Região embarcou na falsa afirmação de que os tributos, no caso concreto, seriam apurados de forma individualizada por matriz e filiais – não são, PIS e Cofins são apurados de forma consolidada pela PJ, e não por estabelecimento. Enfim, o fato é que a idéia do estabelecimento filial como PJ autônoma está visivelmente enraizada no Judiciário.

No mérito, todavia, **foi dado provimento à apelação**. Essa decisão de mérito evidencia ainda outro problema... o de haver **uma multiplicidade de decisões divergentes, para a mesma PJ**, admitida a possibilidade de múltiplas ações pela **mesma PJ**. Fatalmente surgirá discussão acerca de **qual decisão valerá?** No presente caso, **a JF de São Paulo**, debruçando-se sobre idêntica questão de mérito, **negou a segurança**; já **a de Curitiba, concedeu-a** (ainda que a sentença tenha sido modificada pelo TRF 4ª Região, em sede de apelação).

É mais que evidente o potencial tumulto gerado pelo entendimento em favor de uma “multiplicidade” da capacidade processual da pessoa jurídica, manifestada em função de seus diversos estabelecimentos (seja matriz, seja filial), como se cada um deles fosse um novo sujeito de direitos e obrigações. Como manifestei anteriormente, admitir-se-ia, inclusive, em tese, que um estabelecimento da PJ acionasse outro em juízo: matriz contra filial, filial contra filial, etc. **É o braço direito da PJ processando o esquerdo!**

4. Conclusão

Vimos que uma análise sistemática da legislação civil, processual civil e tributária aponta, tranquilamente, para a conclusão de que é quase um disparate conceitual falar-se em “legitimidade” da **filial** de pessoa jurídica para atuar em juízo, “em seu próprio nome”. Filial não tem nome, não tem vontade, não tem contrato social, não tem absolutamente nada que lhe confira o atributo de ser **sujeito** de direitos e obrigações.

E a questão toda deve encontrar solução colocando-se o foco em **quem** é **sujeito** de direitos e obrigações e, como tal, investido de **capacidade processual**: a **pessoa** (física ou jurídica) ou a **entidade** a quem a lei conferiu tal capacidade. Estabelecimento não é entidade, não é um “quem”, é um “quê”, é **objeto** de direitos e negócios jurídicos.

A capacidade processual é aferida em sede de atendimento dos pressupostos processuais, juízo este que **antecede** ao das condições da ação, quando se irá aferir a questão da legitimidade. Não atendidos os pressupostos processuais, não se deve passar à etapa seguinte.

E em sede de aferição dos **pressupostos processuais**, ao decidir acerca da **capacidade processual**, conceito este, como se viu, **absoluto** (ou intransitivo), não comportando nenhuma gradação ou aferição em relação a outro elemento (ou se tem capacidade processual, ou não se a tem; ou se é sujeito de direito, ou não se o é), o operador do direito deve voltar os olhos aos conceitos fundamentais do Direito Civil e à Teoria Geral do Direito, **jamais ao Direito Tributário!** Este entrará em cena somente na etapa seguinte, para se aferir as **condições da ação**, análise, esta sim, realizada sobre conceitos **relativos**: a possibilidade jurídica do pedido, o interesse em agir, a legitimidade das partes (ou seja, uma análise já encaminhando ao próprio mérito da demanda).

Por tudo o que se viu, parece que, em verdade, o Judiciário vem decidindo de forma um tanto quanto displicente essa questão, com decisões até singelas, fundamentadas muitas vezes num único dispositivo,

tomado isoladamente, e fora do contexto. Talvez, ao que tudo indica, motivado por uma espécie de senso prático, preferindo julgar o mérito desde logo, em vez de se debruçar mais detidamente sobre a questão dos pressupostos processuais, como se, ao assim agir, estivesse talvez melhor atendendo à instrumentalidade do processo. Mas, fosse assim, não seria compreensível negar-se a mesma “legitimidade” à matriz para atuar em juízo “em nome” de filial da mesma pessoa jurídica.

Vimos que não se trata de aqui defender um mero apego ao rigor formal. O descaso com conceitos fundamentais do direito civil e processual civil, admitindo-se ações “em nome” de filiais, tem conduzido a considerável tumulto processual, tal como no caso em que uma mesma pessoa jurídica ajuizou mais de uma dezena de ações idênticas, com mesmos pedidos e causas de pedir, com o potencial desfecho de termos, ao fim, várias decisões divergentes, para a mesma PJ, e com a inevitável discussão que se seguirá acerca da eficácia desses julgados.

A solução que proponho, ao contrário, além de observar os preceitos civis e processuais, busca homenagear, a um só tempo, os princípios da **economia processual** e da **efetiva tutela jurisdicional: uma única ação** em nome da pessoa jurídica é suficiente para lhe trazer o bem da vida almejado. Com isso, evita-se uma profusão de decisões potencialmente contraditórias, versando sobre idêntica questão de direito, para uma mesma parte (a pessoa jurídica autora da demanda).

Vimos também que, num desdobramento do entendimento em prol da possibilidade do ajuizamento de ações “em nome” de filial de PJ, há casos em que a PJ ajuizou mandado de segurança pedindo ordem determinando à autoridade impetrada que emita certidão negativa de débitos “em nome” de estabelecimento filial.

E se assim procedeu a PJ, é porque ela certamente espera obter algum resultado prático, em seu favor, com isso. Ora! À parte as questões jurídicas de que aqui tratamos, tal pedido sinaliza que, de posse de tal certidão, a pessoa jurídica, muito provavelmente em débito com o Fisco, está vislumbrando a possibilidade de celebrar contrato com o Poder Público “em nome” dessa filial, o que é ainda mais assustador. Ou

seja, a confusão acerca do que é uma pessoa jurídica, na qualidade de sujeito de direitos e obrigações, parece ter extrapolado o Fisco e o Judiciário, levando a crer que pode haver órgão público celebrando contrato com filial de pessoa jurídica, não atentando para o fato de que **a filial não é sujeito de direitos**, donde nada importa ela, filial, apresentar uma CND “em seu nome”, se **quem tem de celebrar o contrato, a própria PJ**, não apresentar, **em seu nome**, dita CND.

Talvez o citado caso do REsp 939.262, em que será julgada justamente a “legitimidade” de filial de PJ obter CND “em seu nome”, seja a primeira grande oportunidade de essa questão ser enfrentada de forma mais consistente, ainda que apenas por parte da 1ª Turma do STJ.

A Ministra Eliana Calmon, da 2ª Turma, como vimos, manifestou-se, é verdade, pela possibilidade de a filial pleitear emissão de CND, mas não “em seu nome”, e, sim, em nome da própria PJ, como se a estivesse “representando”, o que é totalmente diferente, e até compreensível, se pensarmos que quem pratica atos é, sempre, a própria PJ, jamais o estabelecimento. Donde pouco importa que o pedido de CND tenha sido feito informando-se o CNPJ de filial, pois se deve entendê-lo como formulado pela própria PJ, em seu próprio nome, pois só ela é sujeito de direitos e obrigações.

Procurei demonstrar que o deslinde da questão, situada numa zona de intersecção entre o Direito Civil, o Processual Civil e o Tributário, depende de uma correta articulação entre esses ramos do direito. A sistemática deve dar as mãos à tópica. A decisão deve homenagear a coerência do sistema, e não pode descuidar das conseqüências no mundo dos fatos.

A autonomia do estabelecimento para fins tributários, a multiplicidade de domicílios fiscais, a parte do CNPJ que identifica a filial, **nada disso confere ao estabelecimento o atributo de ser sujeito de direitos e obrigações**. Sem isso, não se há de falar em **capacidade processual**.

A capacidade processual é atributo de **pessoa**, não de **coisa**. E a idéia de estabelecimento está intimamente ligada a coisa, a

patrimônio, ao prédio e instalações da pessoa jurídica, pois o estabelecimento nada mais é que uma universalidade de fato.

Estabelecimento, seja matriz, seja filial, portanto, não age “em seu próprio nome”, pois ele não tem nome, não tem contrato social, não tem objeto social, não tem quadro social, não tem vontade, não tem nenhum tipo de iniciativa, pois **tudo isso são atributos exclusivos daquele que é sujeito de direitos e obrigações, a pessoa jurídica.**

É equivocado, portanto, falar-se que a matriz ajuizou uma demanda, ou que a filial A ou B o fez. **Quem comparece em juízo, como vimos, não é o estabelecimento, seja ele qual for, matriz ou filial, é a pessoa jurídica, sempre ela, em seu próprio nome, por intermédio de seus representantes, indicados por seus atos constitutivos, que, como se fossem a própria pessoa jurídica presente, agem em seu próprio nome, e não em nome de terceiro “representado”, como se se tratasse de incapaz.**

Encerro valendo-me de uma imagem retórica: **a pessoa jurídica é um polvo** – um ser real, com uma cabeça (esfera jurídica) e vários tentáculos (os estabelecimentos) – **e não uma Hidra** – aquele ser mitológico⁵ com várias cabeças (cada uma, supostamente com vontade própria) –, imagem essa que parece bem refletir o atual entendimento, por ora majoritário, do Judiciário.

⁵ A Hidra de Lerna era um animal fantástico, da mitologia grega, filho dos monstros Tifão e Equidna, que habitava um pântano junto ao lago de Lerna, na Argólia, costa leste do Peloponeso. A Hidra tinha corpo de dragão e nove cabeças de serpente, que podiam se regenerar. Ela era tão venenosa, que matava os homens apenas com seu hálito. Hércules a matou, em seu segundo trabalho, mas acabou sendo vítima do veneno dela, vindo a morrer em decorrência disso. (http://pt.wikipedia.org/wiki/Hidra_de_Lerna)

5. Posfácio – do julgamento do REsp 939.262

Registro aqui o resultado do julgamento do REsp 939.262, ocorrido em 1º de Dezembro de 2011, cujos ementa e acórdão foram publicados no DJE nº 947, págs 507 e 508, em 7 de Dezembro último, véspera da data em que ocorreu a banca da presente monografia:

RECURSO ESPECIAL Nº 939.262 - AM (2007/0075905-1)
 RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
 RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
 PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
 EVÉRTON LOPES NUNES E OUTRO(S)
 RECORRIDO : GILLETTE DO BRASIL LTDA
 ADVOGADO : TÚLIO FREITAS DO EGITO COELHO E OUTRO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO RELATIVAMENTE A OPERAÇÕES DE FILIAL. ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS EM NOME DA PESSOA JURÍDICA. INVIABILIDADE DA EXPEDIÇÃO.

1. Não é cabível suprir, com o fornecimento de certidão negativa relacionada a operações de filial, a exigência de prova de regularidade fiscal na celebração de atos ou negócios jurídicos perante o Poder Público ou terceiros, em nome da própria pessoa jurídica. Em casos tais, é a pessoa jurídica - e não a filial, que sequer tem personalidade jurídica própria - quem assume os direitos e obrigações decorrentes do ato ou do negócio celebrado e, portanto, quem assume, como todo o seu patrimônio, a correspondente responsabilidade.

2. No caso, a finalidade da certidão negativa é a de comprovar a regularidade fiscal em atos e negócios jurídicos assumidos ou a serem assumidos pela pessoa jurídica e em cumprimento dos objetivos previstos em seu contrato social.

3. Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Assistiu ao julgamento o Dr. JOSE PERICLES PEREIRA DE SOUSA, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL.

Brasília, 1º de dezembro de 2011

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator

Pelo teor do julgado, resulta evidente a preocupação do relator com as conseqüências, no mundo dos fatos, da eventual emissão de uma certidão negativa de débitos “em nome” de estabelecimento filial, reconhecendo que isso poderia estrapolar o âmbito das relações entre o Fisco e o contribuinte, expondo a risco o direito de terceiros. Reproduzo o seguinte trecho do voto do relator (relatório e voto disponibilizados no site do STJ, em 09/12/2011):

[...]

É irrelevante saber se é cabível ou não o fornecimento de certidão negativa quanto à inexistência de débitos tributários relacionados a operações de somente uma filial, ignorando a pessoa jurídica em sua integralidade. O que certamente não é cabível é suprir, com o fornecimento de certidão negativa relacionada a operações de filial, a exigência de prova de regularidade fiscal na celebração de atos ou negócios jurídicos perante o Fisco ou terceiros celebrados pela própria pessoa jurídica.

Com efeito, nada importa a pessoa jurídica apresentar uma certidão atestando que não há débitos **relacionados** a seu estabelecimento A ou B, se quem ostenta a **capacidade** para **celebrar atos e negócios jurídicos** perante o Fisco ou terceiros é somente ela própria, **a pessoa jurídica** – e não o estabelecimento indicado nessa hipotética certidão –, e houver débitos **em nome** dessa pessoa jurídica.

Em outras palavras, o débito **relacionado** ao estabelecimento A ou B trata-se de débito **em nome da própria pessoa jurídica**. Não existe débito “em nome” de estabelecimento, pois quem responde pelos débitos é sempre a pessoa jurídica, não importa o local em que ocorreram os fatos tributários a que os débitos digam respeito.

Esse entendimento, note-se, vai ao encontro do que procurei sustentar ao longo deste trabalho, no sentido de estabelecimento não ser sujeito de direitos e obrigações, sendo isso atributo exclusivo da própria pessoa jurídica.

Mas o julgado tratou disso especificamente em vista do objeto do recurso, voltado contra acórdão que determinara a expedição de certidão em favor de filial da pessoa jurídica impetrante do *mandamus*, preocupando-se em preservar, sobretudo, direitos de terceiros que

viesses a contratar com a pessoa jurídica impetrante, em vista de dita certidão.

Difícil antever em quê, ou se, esse julgado afetará o entendimento daquela corte acerca da “legitimidade” de estabelecimento (matriz ou filial) da pessoa jurídica para atuar em juízo “em seu nome”. A idéia da “autonomia” jurídica do estabelecimento está, com efeito, bastante enraizada. Pode até ser que esse julgado venha a se tornar um importante precedente para que tal entendimento seja futuramente revisto.

Até que isso ocorra, todavia, enquanto não se atentar para a necessidade de que seja feito um juízo acerca dos **pressupostos processuais**, aferindo-se se o autor da ação qualifica-se como **sujeito de direitos e obrigações**, e logo investido de legítima **capacidade processual**, o mais provável é que se repitam exemplos como os dos casos concretos a que aludi, isto é, que o Judiciário continue afirmando a “legitimidade” de estabelecimento para ajuizar demandas “em seu próprio nome”, que negue “legitimidade” à matriz para atuar em juízo “em nome” de filial, que não reconheça a litispendência quando a mesma pessoa jurídica ajuizar diversas demandas com idênticos pedido e causas de pedir, valendo-se do CNPJ de seus diversos estabelecimentos, etc.

Ou seja, a idéia da pessoa jurídica como sendo uma mitológica Hydra tende, em princípio, a perdurar.

Referências Bibliográficas

- AMARAL, Francisco. **Direito Civil Introdução**. 6ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2006.
- BOGO, Luciano Alaor. **Elisão Tributária - Licitude e Abuso do Direito**. Curitiba, Juruá, 2006.
- BORBA, José E. Tavares. **Direito Societário**. 10ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2007.
- OLIVEIRA, J. Lamartine C. de. **A Dupla Crise da Pessoa Jurídica**. São Paulo, Saraiva, 1979.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo, Atlas, 2004.
- TADDEI, Marcelo Gazzi. **O Estabelecimento Empresarial e suas Repercussões Jurídicas**. Portal Jus Navigandi, capturado em 21/11/11, <http://jus.com.br/revista/texto/14366/o-estabelecimento-empresarial-e-suas-repercussoes-juridicas>
- TEPEDINO, Gustavo (coordenador). **A Parte Geral do Novo Código Civil: Estudos na perspectiva civil-constitucional**. 2ª ed. São Paulo, Renovar, 2003.
- VIEIRA, José Roberto. **IPI A Regra-Matriz de Incidência**. Curitiba, Juruá Editora, 1993.
- WAMBIER, Luiz R. e TALAMINI, Eduardo. **Curso Avançado de Processo Civil: teoria geral do processo e processo de conhecimento**. V. 1. 11ª ed. São Paulo, RT, 2010.