



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 794.352 - RJ (2005/0180213-0)**

**RELATOR** : **MINISTRO CASTRO MEIRA**  
**RECORRENTE** : **CIC - CENTRO DE INVESTIGAÇÕES CARDIOCLÍNICAS LTDA**  
**ADVOGADOS** : **JEAN CRISTOPHER GONÇALVES DE MELO**  
                  **SERGIO LUIZ M DOURADO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **FAZENDA NACIONAL**  
**PROCURADORES** : **CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**  
                      **TATIANA P WAJNBERG E OUTRO(S)**

### **EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÃO GENÉRICA. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COTEJO ANALÍTICO. NÃO CONFIGURADO. IPI. PRODUTO INDUSTRIALIZADO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. IMPORTAÇÃO. SOCIEDADE CIVIL PRESTADORA DE SERVIÇO MÉDICO. IRRELEVÂNCIA DA FINALIDADE A QUE SE DESTINA O PRODUTO.

1. Não se conhece do recurso especial pela alegada violação do artigo 535 do CPC nos casos em que a arguição é genérica, por incidir a Súmula 284/STF, assim redigida: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. A ausência de prequestionamento no tocante à suposta contrariedade aos artigos arts. 49, 108, § 1º, 110 do Código Tributário Nacional, e 3º, V, da Lei Complementar 87/96 impõe a incidência da Súmula 211/STJ.

3. O disposto no art. 12, § 2º, da Lei Complementar 87/96 não têm o condão de infirmar o acórdão recorrido, cujo alicerce consiste na incompetência da Justiça Federal para conhecer ou reconhecer a exoneração do ICMS. Incidência da Súmula 284/STF.

4. Não enseja conhecimento o recurso interposto com fundamento na alínea "c" do permissivo constitucional quando não realizado o necessário cotejo analítico, consoante previsão do art. 255, § 2º, do RISTJ.

5. Em consonância com as normas constitucionais dos arts. 146, III, "a", c/c 153, IV, da Constituição da República, o art. 46 do Código Tributário Nacional define as hipóteses de incidência do IPI.

6. A legislação complementar não exorbita o âmbito constitucional do imposto ao prever a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro, quando o produto for de procedência estrangeira, como também ao atribuir à figura do importador, não industrial, a qualidade de contribuinte (arts. 51, I, do CTN, e 23, I, do Decreto 2.637/98), já que foi preservado o critério material da existência de operação relativa a "produto industrializado". Precedente da Primeira Turma: REsp 216.217/SP, Rel. Min. José Delgado.

7. Da mesma forma, são irrelevantes "as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º)" (Decreto 2.637/98, art. 36).

8. O IPI tem caráter fortemente extrafiscal, constituindo instrumento de política econômica; logo, a tributação no caso em tela surge como mecanismo de proteção ao fisco contra fraudes e instrumento de preservação da isonomia e equidade no comércio internacional.

9. Recurso especial conhecido em parte e não provido.



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

### **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 17 de dezembro de 2009(data do julgamento).

Ministro Castro Meira  
Relator



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 794.352 - RJ (2005/0180213-0)**

**RELATOR** : **MINISTRO CASTRO MEIRA**  
**RECORRENTE** : **CIC - CENTRO DE INVESTIGAÇÕES CARDIOCLÍNICAS LTDA**  
**ADVOGADOS** : **JEAN CRISTOPHER GONÇALVES DE MELO**  
                  **SERGIO LUIZ M DOURADO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **FAZENDA NACIONAL**  
**PROCURADORES** : **CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**  
                      **TATIANA P WAJNBERG E OUTRO(S)**

### RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator):** Cuida-se de recurso especial fundado na alínea "a" do inciso III do art. 105 da Constituição da República e interposto por Centro de Investigações Cardiológicas Ltda. – CIC contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. MERCADORIA IMPORTADA. ICMS – COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL. EXIGIBILIDADE DO IPI.

I - No que se refere ao ICMS, não é dado às autoridades tributárias federais conceder ou reconhecer exoneração do imposto. Tal competência é privativa da autoridade estadual.

II - Não há vedação constitucional quanto à cobrança do IPI juntamente com o imposto de importação. O momento adequado para definir a hipótese de incidência do imposto é determinado pela lei.

III – O art. 51, I, do CTN, ao definir o contribuinte com "o importador ou quem a ele a lei equiparar", não excluiu as pessoas físicas ou as prestadoras de serviços.

IV - Apelação e remessa necessária providas (fl. 385).

Os subseqüentes embargos de declaração (fls. 388-395) foram rejeitados (fls. 398-402).

Alega a recorrente, preliminarmente, que o aresto regional negou vigência ao art. 535, II, do Código de Processo Civil, já que não se manifestou sobre os pontos suscitados nos declaratórios.

No mérito, aponta, violação dos seguintes dispositivos: arts. 49 e 51, I, do Código Tributário Nacional; arts. 4º, I, e 35, I, *b*, da Lei 4.502/64; e o Decreto 2.637/98. Aduziu que não é contribuinte nem equiparada a contribuinte do IPI. Afirma que é sociedade prestadora de serviços médico-hospitalares e que os equipamentos foram importados para uso próprio, na consecução de seus objetivos sociais.

Assevera que a cobrança do tributo viola o princípio da não cumulatividade, sustentando o seguinte:

[...] dispõem os artigos 153, § 3º, II da Constituição Federal de 1988 e 49 do Código Tributário Nacional, segundo os quais o IPI é um imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação de entrada do produto do estabelecimento com o montante cobrando nas operações futuras de saída do mesmo produto.

19. Tanto no IPI quanto no ICMS o princípio da não-cumulatividade tem o



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mesmo significado e alcance, já definidos pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, qual seja, o que **não incide o imposto quando o sujeito passivo não puder compensar o que for devido com operações futuras, por não ser contribuinte.**

.....  
.....  
22. Todavia, **não será possível efetivar o princípio da não-cumulatividade do IPI quando este imposto incidir sobre importações realizadas por quem não é industrial, mas mero prestador serviços.** Nessas condições, não será possível lançar o quanto for pago pela importação como crédito em operações futuras, violando-se o princípio da não-cumulatividade do imposto, assegurado pela Constituição Federal de 1988 (fls. 434-435 - com destaques no original).

Quanto ao ICMS e à extinção do processo sem exame do mérito, alega que o Tribunal de origem negou vigência ao art. 12, § 2º, da Lei Complementar 87/96, pois a autoridade fazendária federal – responsável pelo despacho aduaneiro –, "ao agir por delegação legal dos interesses fazendários do Estado do Rio de Janeiro, identifica-se como autoridade coatora" (fl. 438), sendo, em consequência, a Justiça Federal competente para julgamento do presente Mandado de Segurança. Traz, ainda, divergência jurisprudencial com precedente desta Corte de Justiça (AgRg no AG 90.853/SP) e do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (AMS 1998.01.00.002990-0).

Ao final, aponta negativa de vigência quanto ao disposto nos arts. 3º, V, da Lei Complementar 87/96, 108, § 1º, e 110 do CTN, defendendo não incidir ICMS nas importações realizadas por sociedades civis não contribuintes do imposto, anteriormente à edição da Emenda Constitucional 33/01. Nesse contexto, invoca precedentes do Pretório Excelso.

Simultaneamente, interpôs recurso extraordinário (fls. 406-422).

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 481-487, pugnando pela manutenção do julgado.

Admitido na origem (fl. 494), subiram os autos a esta Corte.

Inicialmente, com apoio na norma contida no art. 543, § 2º, do CPC, sobrestei o julgamento do recurso especial e determinei a remessa dos autos ao Supremo Tribunal Federal (fl. 502). Porém, ao acolher os embargos de declaração da empresa (fls. 505-512), tornei sem efeito a referida decisão (fl. 515).

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 794.352 - RJ (2005/0180213-0)

### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÃO GENÉRICA. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COTEJO ANALÍTICO. NÃO CONFIGURADO. IPI. PRODUTO INDUSTRIALIZADO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. IMPORTAÇÃO. SOCIEDADE CIVIL PRESTADORA DE SERVIÇO MÉDICO. IRRELEVÂNCIA DA FINALIDADE A QUE SE DESTINA O PRODUTO.

1. Não se conhece do recurso especial pela alegada violação do artigo 535 do CPC nos casos em que a arguição é genérica, por incidir a Súmula 284/STF, assim redigida: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. A ausência de prequestionamento no tocante à suposta contrariedade aos artigos arts. 49, 108, § 1º, 110 do Código Tributário Nacional, e 3º, V, da Lei Complementar 87/96 impõe a incidência da Súmula 211/STJ.

3. O disposto no art. 12, § 2º, da Lei Complementar 87/96 não têm o condão de infirmar o acórdão recorrido, cujo alicerce consiste na incompetência da Justiça Federal para conhecer ou reconhecer a exoneração do ICMS. Incidência da Súmula 284/STF.

4. Não enseja conhecimento o recurso interposto com fundamento na alínea "c" do permissivo constitucional quando não realizado o necessário cotejo analítico, consoante previsão do art. 255, § 2º, do RISTJ.

5. Em consonância com as normas constitucionais dos arts. 146, III, "a", c/c 153, IV, da Constituição da República, o art. 46 do Código Tributário Nacional define as hipóteses de incidência do IPI.

6. A legislação complementar não exorbita o âmbito constitucional do imposto ao prever a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro, quando o produto for de procedência estrangeira, como também ao atribuir à figura do importador, não industrial, a qualidade de contribuinte (arts. 51, I, do CTN, e 23, I, do Decreto 2.637/98), já que foi preservado o critério material da existência de operação relativa a "produto industrializado". Precedente da Primeira Turma: REsp 216.217/SP, Rel. Min. José Delgado.

7. Da mesma forma, são irrelevantes "as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º)" (Decreto 2.637/98, art. 36).

8. O IPI tem caráter fortemente extrafiscal, constituindo instrumento de política econômica; logo, a tributação no caso em tela surge como mecanismo de proteção ao fisco contra fraudes e instrumento de preservação da isonomia e equidade no comércio internacional.

9. Recurso especial conhecido em parte e não provido.

### VOTO



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator):** Para melhor exame dos questionamentos, passo a analisá-los destacadamente:

### **I. Ofensa ao art. 535 do CPC**

Em razão da prejudicialidade, examino a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC.

No ponto, o recurso não enseja conhecimento, pois a recorrente deixou de indicar os motivos pelos quais os textos legais, supostamente omitidos, influenciariam no julgamento da presente demanda. Limitou-se a expor argumentos genéricos, que não traduzem especificamente em que consistiu a suposta negativa de prestação jurisdicional.

Assim, é impossível conhecer-se de apelo especial pela alegada violação do artigo 535 do CPC nos casos em que a arguição é genérica, por incidir a Súmula 284/STF, assim redigida: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

### **II. Prequestionamento: arts. 49, 108, § 1º, 110 do CTN e 3º, v, da LC 87/96**

Além disso, verifico que não houve o prequestionamento dos arts. 49, 108, § 1º, 110 do Código Tributário Nacional, e 3º, V, da Lei Complementar 87/96, de seguinte redação:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Art. 108.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

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.

Art. 3º O imposto não incide sobre:

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

Para melhor elucidação, colaciono, respectivamente, excertos do voto condutor do aresto recorrido e do proferido por ocasião do julgamento dos aclaratórios. Esses trechos esclarecem os fundamentos que legitimaram a extinção do processo, sem julgamento de mérito, no que tange ao ICMS:



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O Estado do Rio de Janeiro requer a extinção do feito, sem o julgamento do mérito, sob a alegação de incompetência absoluta da Justiça Federal para declarar a inexigibilidade do ICMS, por ser matéria de competência estadual. Alega que, "no que se refere ao ICMS, não é dado às autoridades tributárias federais conceder ou reconhecer exoneração do imposto. Tal competência é privativa da autoridade estadual. O que faz a autoridade federal é, no uso das funções exclusivas de *fiscalizar e controlar o comércio exterior, com vista à defesa dos interesses fazendários nacionais (CF/88, art. 237)*, exigir do importador que se dirija à autoridade estadual e dela obtenha declaração de exoneração do imposto".

Por outro lado, a União Federal esclarece que não se opõe ao pedido do Estado do Rio de Janeiro, de extinção do feito, sem o julgamento do mérito, apenas em relação ao ICMS. Quanto à incidência do IPI, também discutido na presente ação, entende que o processo deve continuar, por ser tributo de competência federal.

A matéria já foi decidida, reiteradas vezes, por nossos Tribunais Superiores:

### TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS,

#### 1. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL.

- A exigência de autoridade federal no sentido de que o ICMS seja pago por ocasião do desembaraço aduaneiro, só pode ser elidida através da Justiça Federal, a quem cabe decidir acerca da legalidade, ou não, desse procedimento, sem antecipar juízo a respeito do fato gerador do tributo, cujo regime, regulado em lei estadual, só pode ser definido pela Justiça Estadual.

#### 2. PRAZO DE PAGAMENTO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL.

- O fato gerador do ICMS, na importação de mercadorias estrangeiras, é a respectiva entrada no estabelecimento do sujeito passivo da obrigação tributária; o pagamento, todavia, se dá no regime especial, por guia própria, no prazo fixado na legislação tributária, sem aproveitamento de créditos atinentes a operações nacionalizadas.

- Recurso Especial não conhecido. (STJ, 2ª T., Rel. Min. Ary Pargendler, REsp. 86.045/SP, DJU: 01/07/95)

### TRIBUTÁRIO. BACALHAU IMPORTADO DE PAÍS SIGNATÁRIO DO GATT. ICMS. INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL PARA TRATAR DA ISENÇÃO E BASE DE CÁLCULO.

- A Justiça Federal é incompetente para analisar matéria pertinente à isenção e base de cálculo do ICMS. Cabe-lhe, tão somente, a observância quanto ao reconhecimento do direito ao desembaraço aduaneiro, mediante ou não o prévio recolhimento da referida exação.

- Quanto à fixação do momento em que se dá o fato gerador do ICMS, admito o condicionamento da liberação da mercadoria importada à comprovação do seu pagamento, acompanhando o posicionamento esposado pelo Colendo STF.

- Apelação da parte desprovida, do Estado de Pernambuco provida e remessa parcialmente provida. (TRF, 5ª R., 3ª T., Rel. Juiz José Maria Lucena, AMS nº 545855/94-PE, DJ: 08.08.97). (fls. 380-382).

Quanto à questão do ICMS, o acórdão foi claro no sentido da ilegitimidade da autoridade federal (e do juízo federal) para conhecer ou reconhecer exoneração do imposto, tal qual requerida no pedido inicial (fl. 35). Ocorre que no procedimento





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

administrativo em questão (como bem esclarecido nas informações, à fl. 235), a autoridade aduaneira se limita, para liberar a mercadoria importada, a solicitar a prova do pagamento do tributo ou, se for o caso, documento comprobatório da isenção ou não incidência deste.

Se a autoridade aduaneira, diante da apresentação dos documentos exigidos, negasse a liberação da mercadoria, poder-se-ia entender pela legitimidade de um pedido de segurança na jurisdição federal. Contudo, não é este o caso, já que a impetrante visa, ao argumento de invalidade da cobrança do ICMS, à liberação aduaneira sem a correspondente apresentação dos documentos exigidos. (fls. 399-400).

Nesse trecho, o voto condutor do acórdão recorrido apreciou a apelação fazendária, concluindo pela incidência do IPI na espécie, sem fazer qualquer referência ao princípio da não cumulatividade, tratado no art. 49 do CTN:

No que diz respeito à exigibilidade do pagamento do IPI, destaco do parecer subscrito pelo eminente Procurador da República, Newton Penna, os seguintes tópicos de sua fundamentação:

(...) Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, observa-se que o seu fato gerador é o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados, quando de procedência estrangeira (CTN, art. 46, I), sendo tal imposto devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto importado (Decreto nº 2.637/98, art. 36).

Nesse sentido é a lição de Hugo de Brito Machado (*in* Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Ed. Malheiro, SP, pág. 232) acerca dessa questão:

"É importante notar que o imposto recai sobre o produto, sendo, em princípio, irrelevante sua destinação, assim como o processo econômico de que se originou. As hipóteses de incidência indicadas no CTN nada mais são do que momentos que caracterizam a entrada da coisa ou produto no circuito econômico de sua utilização. Mas, a destinação, como se disse, é, em regra geral, irrelevante."

(...) Desse modo, percebemos que a cobrança do IPI sobre os bens importados pelo ora apelado está correta, tendo em vista ser ele contribuinte como importador.

Por fim, vale mencionar o entendimento jurisprudencial do E. Tribunal Federal da 5ª Região sobre a matéria vertente:

"(...) A cobrança do IPI, juntamente com o imposto de importação, não está vedada pela Constituição, pois a lei pode escolher o momento adequado para definir a sua hipótese de incidência. **Não há impossibilidade de cobrança do IPI, em face da situação dos impetrantes, como pessoas físicas, pois o contribuinte definido pelo art. 51, I, do CTN, é "o importador ou quem a ele a lei equiparar". Direito à concessão da segurança pretendida apenas quanto à possibilidade de desembaraço aduaneiro sem a cobrança do ICMS**".

(TRF, 5ª R., REO 68129/CE, Rel. Des. Fed. Ubaldo Ataíde Cavalcanti, DJ: 30/06/2000, pág. 717) (grifos nossos)

Pelo exposto, opino pelo provimento do recurso interposto pela União, devendo-se exigir do ora apelado o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI dos produtos por ele importados (...).





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Adoto a fundamentação supra, devendo ser reformada a sentença, declarando-se a extinção do feito, sem julgamento do mérito, em relação ao ICMS, e julgando improcedente o pedido, cassando-se a segurança anteriormente concedida, quanto ao IPI (fls. 382-383 – com destaques no original).

O Tribunal *a quo* não emitiu juízo de valor acerca daqueles dispositivos legais, malgrado a recorrente tenha aviado embargos de declaração com esse propósito. Todavia, o reconhecimento de eventual omissão que pudesse justificar o retorno dos autos à origem somente seria possível se houvesse fundamentação suficiente quanto à ofensa ao art. 535 do CPC, hipótese inexistente no caso dos autos.

Em razão disso, aplica-se o teor da Súmula 211 desta Corte, que assim dispõe: "Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo tribunal *a quo*".

### III. Alegação de ofensa ao art. 12 da Lei Complementar 87/96

Ademais, a previsão do art. 12, § 2º, da Lei Complementar 87/96 – "*Na hipótese do inciso IX, após o desembaraço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário*" – não tem o condão de infirmar o acórdão recorrido, cujo alicerce consiste na incompetência da Justiça Federal para conhecer ou reconhecer a exoneração do ICMS.

Incide, em consequência, o disposto na Súmula 284/STF.

### IV. Dissídio Pretoriano

Outrossim, o recurso não merece conhecimento pelo dissídio pretoriano.

A recorrente deixou de observar as formalidades indispensáveis ao conhecimento do especial pela alínea "c", disciplinadas no art. 255, § 2º, do RISTJ – pois não procedeu ao cotejo analítico no intuito de demonstrar que os arestos confrontados partiram de situações fático-jurídicas idênticas e adotaram conclusões discrepantes –, limitando-se a transcrever fragmento da ementa dos arestos paradigmáticos (fls. 440-442).

Ainda que assim não o fosse, percebe-se que a conclusão alcançada pela Segunda Turma do STJ ao julgar o AgRg no AG 90.853/SP (primeiro paradigma) corrobora o entendimento adotado no âmbito da Corte Regional, *verbis*:

Se na pretensão deduzida em Juízo há mais do que a simples declaração a respeito do momento em que ocorre o fato gerador do ICMS, vale dizer, se visa a evitar-lhe a cobrança no desembaraço aduaneiro, não pode ser satisfeita na Justiça Estadual, porque a liberação das mercadorias importadas é ato de autoridade federal. O exame da legalidade da exigência do pagamento do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

independe de qual seja o fato gerador do tributo; ela se dá no estrito cumprimento de uma Instrução Normativa do Departamento da Receita Federal. **Já as questões relativas ao fato gerador do ICMS devem ser dirimidas, pela Justiça Estadual, à base de legislação própria** (fl. 468 - com destaque no original).

### IV. Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ultrapassadas as preliminares acima, conheço do recurso quanto aos demais dispositivos de lei supostamente malferidos, que foram, expressa ou implicitamente, prequestionados.

Discute-se a sujeição passiva da empresa recorrente – sociedade civil prestadora de serviço médico – ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em razão da importação de bens para a compor o seu ativo fixo.

A incidência do IPI está relacionada a uma operação economicamente relevante que tenha por objeto "produtos industrializados".

Em consonância com as normas constitucionais dos arts. 146, III, "a", c/c 153, IV, da Constituição da República, o art. 46 do Código Tributário Nacional – diploma que foi recepcionado tanto pela Carta constitucional pretérita como pela atual com *status* de lei complementar – define as hipóteses de incidência desse imposto, nos seguintes termos:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Extraem-se desse dispositivo os critérios material e temporal da regra matriz de incidência do IPI. O primeiro está em promover operações com produtos industrializados, em uma das seguintes situações (segundo critério): no desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira, na saída do estabelecimento industrial ou na arrematação em hasta pública.

Na lição de Aliomar Baleeiro,

como o imposto recai sobre o produto, sem atenção de seu destino provável ou ao processo econômico do qual proveio a mercadoria, o CTN escolheu, para fato gerador, três hipóteses diversas, ou momentos característicos da entrada da coisa no circuito econômico de sua utilização. Esta, entretanto, é indiferente do ponto de vista fiscal, muito embora na quase totalidade dos casos a mercadoria se destine ao comércio (*Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. Rev. e complementada por Misabel Abreu Machado Derbi. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 338-339).

Daí que, a legislação complementar não exorbita o âmbito constitucional do imposto ao



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

prever a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro, quando o produto for de procedência estrangeira, como também ao atribuir à figura do importador, não industrial, a qualidade de contribuinte (arts. 51, I, do CTN, e 23, I, do Decreto 2.637/98), já que foi preservado o critério material da existência de operação relativa a "produto industrializado".

É indiferente, portanto, à tributação pelo IPI o local em que se dá o processo de industrialização – no território nacional ou no exterior –, materializando-se a regra matriz de incidência no momento do desembaraço aduaneiro do produto estrangeiro importado, ou melhor, no momento do registro da declaração de importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, conforme previsão do art. 110, I, do Decreto 2.637/98 (Regulamento do IPI), vigente à época dos fatos.

Da mesma forma, são irrelevantes "as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º)" (Decreto 2.637/98, art. 36).

Ao tratar do IPI e sua incidência na importação de produtos industrializados, o Professor Hugo de Brito Machado assinala:

...(a) é juridicamente possível a cobrança do IPI, tendo-se em vista que a industrialização do produto não ocorreu no território nacional, mas no exterior, **sendo bastante a presença do produto industrializado**, e inteiramente irrelevante o local em que se deu a industrialização; (b) a cobrança, pela União, dos impostos na importação e sobre produtos industrializados, no desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros importados, não caracteriza uma *bitributação*, constitucionalmente vedada; e (c) tal cobrança é juridicamente possível, mesmo caracterizando *bis in idem*, porque este não é constitucionalmente proibido.

Em síntese, não vislumbramos nenhuma invalidade jurídica na cobrança, pela União, do imposto sobre produtos industrializados no desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros. Cuida-se de simples superposição parcial de hipóteses de incidência de impostos que de certa forma pode ser considerada um defeito de técnica jurídica, mas de nenhum modo afronta as normas da vigente Constituição (*O IPI e a Importação de Produtos Industrializados*. RDDT nº 69, junho/01, pp. 77-85 – sem destaque no original).

A matéria já foi analisada pela eg. Primeira Turma desta Corte de Justiça, no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. IPI. INCIDÊNCIA PRODUTOS IMPORTADOS. IMPOSTO DEVIDO. EXIGÊNCIA DO RECOLHIMENTO NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

1 - Um dos fatos geradores do IPI, a teor do art. 46, inciso I, do Código Tributário Nacional, é o seu desembaraço aduaneiro, e, quando caracterizado, incide o IPI em produtos importados.

2 - Não é o ato de industrialização que gera a incidência do IPI, posto que este recai no produto objeto da industrialização.

3 - Recurso improvido. (Precedente: REsp nº 180.131/SP - Relator Ministro José Delgado) (REsp 216.217/SP, Rel. Min. José Delgado, DJU de 29.11.99).

Ademais, como o IPI tem caráter fortemente extrafiscal, como instrumento de política



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

econômica, a tributação no caso em tela constitui mecanismo de proteção ao fisco contra fraudes.

Ilustrando uma hipótese potencialmente lesiva a esse interesse, observa Hugo de Brito Machado no estudo já invocado:

[...] a incidência do imposto sobre produtos industrializados, no desembaraço aduaneiro, desempenha importante papel de proteção da Fazenda Nacional contra a fraude, **quando se trata de importação de produtos brasileiros exportados**. Como o imposto de importação não pode incidir em tal caso, posto que não se trata de importação de produtos estrangeiros, e a exportação de produtos brasileiros ocorre sem a incidência de impostos, poderia a exportação destes ser feita com o propósito de sua posterior importação, simplesmente como uma forma de fugir aos impostos. Justifica-se pois, plenamente, a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro na importação de produtos brasileiros, salvo quando essa importação decorra de fatores alheios à vontade do exportador brasileiro, hipótese, aliás, em que a própria legislação estabelece a isenção do imposto (In *O IPI e a Importação de Produtos Industrializados*. RDDT nº 69, junho/01, pp. 77-85 – sem destaque no original).

Em sentido semelhante, porém analisando a questão sob a ótica da isonomia e da equidade no mercado internacional, anota a Professora Misabel Derbi ao complementar a obra *Direito Tributário Brasileiro*, do saudoso jurista Aliomar Baleeiro:

[...] na incidência de tributos como o imposto sobre produtos industrializados (IPI) (...) na importação não tem nenhum objetivo protecionista, mas é fenômeno necessário de isonomia e de equidade. É que, já vimos, a norma adotada no mercado internacional é aquela de desoneração das exportações, de tal modo que os produtos e serviços importados chegam ao país do destino livres de todo imposto. Seria agressivo à regra da livre concorrência e aos interesses nacionais pôr em posição desfavorável a produção nacional sobre a importação de produtos industrializados.

A tributação da importação, por meio do IPI (...), é regra geral, quer estejamos falando de mercados abertos ou fechados. A Comunidade Européia, até o presente ano, de 1996, continua tributando as compras-importações feitas entre os países integrantes da Comunidade e desonerando completamente as vendas-exportações intracomunitárias. Outros blocos voltados à integração, em fase menos desenvolvida – como é o caso do Mercosul –, devem adotar as mesmas regras.

Portanto, saindo os produtos exportados sem o pagamento do imposto incidente sobre a produção industrial nos países de origem (ou equivalentes como o IVA ou TVA sul americano ou europeu), submetem-se ao imposto (IPI) no país do destino. Esse o *princípio do destino*, inerente ao comércio internacional em geral e aos mercados ainda não totalmente integrados (...). É irrelevante que a importação se destine à nova industrialização, ao comércio ou ao consumo do importado. O fundamental é que o produto estrangeiro circule, no mínimo e pelo menos, em iguais condições em que circula o produto nacional (p. 341-342).

No mesmo contexto, partindo da noção de "discriminação inversa", para concluir que a incidência do IPI na importação funciona como mecanismo de justiça fiscal, leciona Gabriel Lacerca Troianelli:



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

[...]considerando-se que sobre o produto industrializado no Brasil e aqui consumido incide o IPI, admitir-se a não-incidência do imposto para o produto produzido no exterior e na importação por consumidor brasileiro resultaria em uma gravíssima discriminação inversa, verdadeiro tiro na nuca da indústria nacional. Isso porque, enquanto o industrial nacional pagaria o IPI na venda para consumidor brasileiro, o industrial estrangeiro, já desonerado dos seus impostos domésticos em decorrência da exportação, também nada pagaria, no Brasil, a título de IPI. Isso sem mencionar o amplíssimo campo que seria aberto para inúmeros abusos, em que o produtor nacional "exportaria" seus produtos como isenção de IPI e manutenção do crédito para, em seguida, "importar" o mesmo produto sem a incidência do imposto (*A Não-incidência de IPI na Importação de Bem mediante "Leasing" sem Opção de Compra*. RDDT nº 154, julho/08, pp. 40-50).

Analisando a situação específica dos autos, verifico que se amolda, perfeitamente, à regra matriz de incidência, já que a recorrente – sociedade civil prestadora de serviços médicos –, assumindo a qualidade de importador, submeteu a despacho aduaneiro no território nacional produto industrializado no estrangeiro, cumprindo ressaltar, como já visto, ser legalmente irrelevante a destinação dada ao produto.

Entendimento diverso implicaria verdadeira quebra da justiça fiscal e violaria os princípios da isonomia, da equidade e da livre concorrência.

Desse modo, deve ser mantido acórdão proferido pela Corte Regional.

Ante o exposto, **conheço em parte do recurso especial e nego-lhe provimento.**

É como voto.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2005/0180213-0

**REsp 794352 / RJ**

Número Origem: 200151010168578

PAUTA: 17/12/2009

JULGADO: 17/12/2009

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : CIC - CENTRO DE INVESTIGAÇÕES CARDIOCLÍNICAS LTDA  
ADVOGADOS : JEAN CRISTOPHER GONÇALVES DE MELO  
SERGIO LUIZ M DOURADO E OUTRO(S)  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO  
TATIANA P WAJNBERG E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IPI/ Imposto sobre Produtos Industrializados

#### **CERTIDÃO**

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

"A Turma, por unanimidade, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 17 de dezembro de 2009

**VALÉRIA ALVIM DUSI**  
Secretária