



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.243.333 - SP (2011/0056681-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
RECORRENTE : CARGILL AGRÍCOLA S/A E OUTRO
ADVOGADO : ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : LIETE BADARÓ ACCIOLI PICCAZIO E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. ICMS. EXPORTAÇÃO. PRODUTOS SEMI-ELABORADOS. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS DO ART. 1º DA LC 65/91. SIMULTANEIDADE. ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO. PRODUTO INDUSTRIALIZADO. IMUNIDADE. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. AUTORIZAÇÃO DOS ADQUIRENTES. ATENDIMENTO, EM TESE, AO DISPOSTO NO ART. 166 DO CTN.

1. O Superior Tribunal de Justiça entende que o produto, para ser considerado semi-elaborado, deve preencher concomitantemente os requisitos dos incisos I, II e III do art. 1º da LC 65/91. Em se tratando de produto semi-elaborado, incidia, à época, o ICMS na exportação.

2. Hipótese em que o Tribunal *a quo*, ao julgar a Apelação, concluiu, com base na prova dos autos, que um dos produtos examinados (suco de laranja) preenche simultaneamente os três requisitos estabelecidos no dispositivo citado.

3. Ocorre que o TJ, ao rejeitar os Aclaratórios, que buscavam esclarecimento especificamente quanto ao preenchimento do requisito do inciso III, afirmou coisa diversa (desnecessidade de simultaneidade), contrariando a jurisprudência do STJ.

4. Há evidente obscuridade e contradição entre as manifestações no julgamento da Apelação e nos aclaratórios, inexistindo o devido esclarecimento do TJ a respeito, o que implica ofensa ao art. 535 do CPC.

5. Ainda que não houvesse violação do art. 535 do CPC, mesmo reconhecendo que o entendimento do TJ no julgamento dos aclaratórios implica ofensa ao art. 1º da LC 65/1991, seria inviável dar total provimento ao pleito das contribuintes quanto ao mérito da demanda, pois não existe a possibilidade de o STJ avançar e afirmar, sem reexame fático probatório, que o produto da empresa, neste caso, não é semi-elaborado, ou seja, que não satisfaz a exigência do inciso III do apontado dispositivo legal.

6. A rigor, a manifestação do Tribunal de Justiça, ao julgar a Apelação, foi favorável ao Fisco, pois reconheceu que houve preenchimento dos três requisitos legais e, portanto, qualificação do produto como semi-elaborado, o que leva à incidência do ICMS na exportação. Como visto, ao julgar os aclaratórios, o TJ simplesmente afirmou que o preenchimento simultâneo aos três requisitos seria irrelevante.

7. Também por essa linha interpretativa (ofensa ao art. 1º da LC 65/1991), os autos devem retornar à origem para que o TJ-SP analise conclusivamente se houve atendimento simultâneo a todos os requisitos legais para a qualificação do produto como semi-elaborado.

8. Quanto à segunda espécie de produto analisado (óleo e outros derivados da soja), o TJ reconheceu tratar-se de bens industrializados e, portanto, imunes ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ICMS na exportação. No entanto, não apreciou as declarações dos adquirentes dos bens (que, segundo as recorrentes, autorizam a repetição do indébito), pois entendeu obrigatório, adicionalmente, comprovar que o encargo econômico foi efetivamente repassado a esses compradores.

9. Configura-se a violação do art. 535 do CPC também em relação ao art. 166 do CTN, pois, se o contribuinte apresenta a autorização dos adquirentes para a repetição, é desnecessária a comprovação do repasse, já que, de duas uma: a) ou o encargo econômico do ICMS foi transferido aos compradores (e, nessa hipótese, existe autorização para a repetição), ou b) se não houve o repasse, o contribuinte-vendedor assumiu o ônus do tributo, sendo o titular direto do direito à repetição.

10. Também por essa razão, os autos devem retornar à origem, para que o TJ-SP aprecie a prova (declarações dos adquirentes) e verifique o atendimento ao requisito para a restituição.

11. Recurso Especial parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques (voto-vista), Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento a Sra. Ministra Eliana Calmon, nos termos do Art. 162, § 2º, do RISTJ.

Brasília, 18 de outubro de 2012(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.243.333 - SP (2011/0056681-2)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : CARGILL AGRÍCOLA S/A E OUTRO
ADVOGADO : ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : LIETE BADARÓ ACCIOLI PICCAZIO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Trata-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição da República, contra acórdão assim ementado (fl. 6.917):

ICMS - EXPORTAÇÃO DE PRODUTO SEMI-ELABORADO
SUCO DE LARANJA CONCENTRADO E CONGELADO PRODUTO QUE
NÃO SE CARACTERIZA COMO INDUSTRIALIZADO NOS TERMOS DA
LC 65/91 APENAS POR TER RECEBIDO COMPONENTES QUÍMICOS
QUE PERMITAM SUA CONCENTRAÇÃO E CONGELAMENTO
QUALIDADE ORIGINÁRIA DE SUCO DE LARANJA MANTIDA -
INCIDÊNCIA - PREENCHIMENTO CONCOMITANTE DOS REQUISITOS
DOS INCISOS I, II E III, DO ARTIGO 1º DA LEI - DESNECESSIDADE.
ICMS - SEMENTE DE SOJA TRANSFORMADA EM ÓLEO - PRODUTO
QUE SE CARACTERIZA COMO
INDUSTRIALIZADO - ISENÇÃO - IMPORTÂNCIA
RECOLHIDA A TÍTULO DE IMPOSTO - NÃO REPASSE AO
ADQUIRENTE DO PRODUTO COMO INTEGRANTE DO VALOR DE
CUSTO-DO PRODUTO - NÃO COMPROVAÇÃO -
REPETIÇÃO-IMPOSSIBILIDADE.

As contribuintes apontam dissídio jurisprudencial e ofensa:

a) ao art. 1º da LC 65/1991, pois o acórdão recorrido entendeu que bastaria o atendimento isolado aos seus incisos para a qualificação do produto como semielaborado e, portanto, submetido à incidência do ICMS na exportação (fl. 6.950); e

b) ao art. 166 do CTN, pois foram juntadas aos autos declarações dos adquirentes, autorizando a repetição do indébito (fl. 6.980).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Subsidiariamente, apontam ofensa ao art. 535 do CPC, por omissão.

Ao analisar o Agravo de Instrumento a que se referem estes autos, a Segunda Turma, inicialmente, deu parcial provimento ao pleito das empresas, apenas em relação ao art. 166 do CTN. Diversamente, aplicou o disposto na Súmula 7/STJ no que se refere à possibilidade de reexame quanto à natureza do produto, se industrializado e, portanto, imune ao ICMS na exportação, ou se semielaborado, sujeito à exação estadual.

Ocorre que, após amplo debate, os aclaratórios então opostos pela empresa foram acolhidos pela Segunda Turma com efeito infringente, determinando-se a subida do Recurso Especial para melhor exame.

É o **relatório**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.243.333 - SP (2011/0056681-2)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Há duas discussões recursais:

- a) qualificação do suco de laranja comercializado por uma das recorrentes como produto semielaborado e, portanto, a incidência do ICMS (fl. 7280); e
- b) cumprimento dos requisitos do art. 166 do CTN, no caso do ICMS indevidamente recolhido na exportação de óleo de soja e outros derivados (produtos industrializados, tido erroneamente como semielaborados, fl. 7281).

Subsidiariamente, as recorrentes apontam ofensa ao art. 535 do CPC.

Como relatado, ao analisar o Agravo de Instrumento de que tratam estes autos, a Segunda Turma, inicialmente, deu parcial provimento ao pleito das empresas, apenas em relação ao art. 166 do CTN. Diversamente, aplicou o disposto na Súmula 7/STJ no que se refere à possibilidade de reexame quanto à natureza do produto, se industrializado e, portanto, imune ao ICMS na exportação, ou se semielaborado, sujeito à exação estadual.

Ocorre que, após amplo debate, os aclaratórios então opostos pela empresa foram acolhidos pela Segunda Turma com efeito infringente, determinando-se a subida do Recurso Especial para melhor exame, razão pela qual a demanda volta à apreciação pelo STJ.

Analisarei as questões em tópicos separados.

1. Qualificação do suco de laranja como semi-elaborado e incidência do ICMS – ofensa ao art. 535 do CPC e, subsidiariamente, ao art. 1º da LC 65/1991



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Assiste parcial razão aos recorrentes quanto à ofensa ao art. 535 do CPC, em relação à qualificação do suco de laranja como produto semielaborado.

É indubitável a incidência do ICMS na hipótese de exportação de produtos semielaborados, definidos em lei complementar, à época dos fatos (antes da EC 42/2003).

O Superior Tribunal de Justiça entende que o produto, para ser considerado semielaborado, deve preencher concomitantemente os requisitos dos incisos I, II e III do art. 1º da LC 65/91. Caso fosse semielaborado, incidia, à época, o ICMS sobre sua exportação. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO - ICMS - PRODUTOS SEMI-ELABORADOS - ART. 1º E INCISOS DA LEI COMPLEMENTAR 65/91 - NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS.

1. O produto, para ser considerado semi-elaborado, para fins de incidência de ICMS, deve preencher cumulativamente os requisitos dos incisos I, II e III do art. 1º da LC 65/91 - Jurisprudência do STF.

2. Segundo a prova técnica dos autos, devidamente analisada pela instância ordinária, o produto em questão - couro curtido - preenche apenas o requisito do inciso III do mencionado dispositivo legal, descabendo, portanto, sua classificação como semi-elaborado, inocorrendo a incidência do ICMS.

3. Embargos de divergência providos.

(EResp 324817/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 24.05.2004 p. 146).

Ao julgar a Apelação, o Tribunal Estadual, analisando a prova dos autos, entendeu que o suco de laranja exportado por um dos recorrentes preenche os três requisitos da LC 65/91, qualificando-se como produto semielaborado.

Num primeiro momento, o Desembargador relator expôs seu entendimento quanto à desnecessidade de atendimento concomitante das três exigências da LC 65/91. Contudo, logo em seguida, em seu voto, o Desembargador consignou que, no caso dos autos, sua opinião era irrelevante, pois o produto em análise (suco de laranja) enquadrava-se simultaneamente nos três incisos do art. 1º daquela Lei. Transcrevo trecho do voto condutor (fl. 6.920):

De qualquer forma, a tese adotada no r. voto do ilustre Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sorteado não restou demonstrada nos autos já que os **produtos examinados preenchem os três concomitantes requisitos estabelecidos**, de sorte a não livrá-la do ICMS no período referido na inicial (fl. 7.280, grifei).

Foi por essa razão que a Segunda Turma, ao apreciar o Agravo de Instrumento a que se refere este Recurso Especial, rejeitou o pleito da empresa em um primeiro momento, aplicando a jurisprudência pacífica do STJ no sentido de que o reexame do atendimento aos requisitos legais (art. 1º da LC 65/1991) é inviável em Recurso Especial, nos termos da Súmula 7/STJ.

Ocorre que esse acórdão foi reformado pela própria Segunda Turma, ao acolher os Embargos de Declaração com efeitos infringentes e determinar a subida do Recurso Especial ora em análise.

Isso porque, embora o TJ-SP tenha adotado a jurisprudência do STJ ao julgar a Apelação, afirmou coisa absolutamente diversa ao rejeitar os aclaratórios opostos na origem.

De fato, embora o acórdão da Apelação consigne, corretamente, que a qualificação do produto como semielaborado exige que se preencham simultaneamente os requisitos previstos no art. 1º da LC 65/1991, a Corte Estadual adotou posicionamento diverso ao julgar os Embargos de Declaração, que buscavam esclarecimento especificamente quanto à exigência do art. 1º, III, da LC 65/1991.

Na oportunidade, ao rejeitar os aclaratórios, o voto condutor manifestou-se pela desnecessidade do preenchimento concomitante dos requisitos legais, conforme o seguinte trecho (fl. 6.947):

No que se refere à aplicação do inciso III, do art. 1º, da LC 65/1991 é de se destacar que o v. acórdão examinou detidamente a questão, conforme se verifica de fls. 6.919/6.920 **bastando para ocorrer a incidência a tipicidade em uma das três letras do inciso mencionado**.

Há evidente obscuridade e contradição entre as manifestações no julgamento da Apelação e nos aclaratórios, inexistindo o devido esclarecimento do TJ a respeito.

Caso se entenda que não houve ofensa ao art. 535 do CPC, é preciso reconhecer violação ao art. 1º da LC 65/1991, já que a manifestação do TJ no julgamento dos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

aclaratórios diverge da jurisprudência pacífica do STJ.

Inviável, entretanto, dar total provimento ao pleito das contribuintes quanto ao mérito, pois, embora a tese adotada pela Corte Estadual nos aclaratórios esteja incorreta (exige-se o atendimento simultâneo aos requisitos), não há como o STJ avançar e afirmar que o produto da empresa, neste caso, não é semielaborado, ou seja, que não atende ao requisito do inciso III desse dispositivo legal .

A rigor, a manifestação do Tribunal de Justiça, ao julgar a Apelação, foi favorável ao Fisco, pois reconheceu terem sido satisfeitas as três exigências legais e, portanto, qualificar-se o produto como semielaborado, o que leva à incidência do ICMS na exportação. Como visto, ao julgar os aclaratórios, o TJ simplesmente afirmou que o preenchimento simultâneo aos três requisitos seria irrelevante.

Ao rejeitar os aclaratórios, o TJ-SP não consignou se o produto da empresa atende ou não a todos os requisitos do citado dispositivo legal. A Corte Estadual deixou de se manifestar expressamente quanto à exigência do art. 1º, III, da LC 67/1991, pois o relator dos Embargos de Declaração afirmou, sucintamente, que bastaria "ocorrer a incidência a tipicidade em uma das três letras do inciso mencionado" (fl. 6.947 – na verdade, o Desembargador refere-se a qualquer dos incisos – não letras – do art. 1º).

Nesse contexto, o reconhecimento da ofensa ao art. 1º da LC 65/1991 implica anulação do acórdão recorrido, devendo os autos retornar à origem para que o TJ-SP analise conclusivamente se houve preenchimento simultâneo de tudo o que legalmente se requer para qualificar o produto como semielaborado.

2. ICMS recolhido na exportação de óleo de soja e aplicação do art. 166 do CTN

Quanto ao segundo produto exportado pelos recorrentes (óleo e outros derivados da soja), o Tribunal de origem reconheceu tratar-se de produto industrializado. Transcrevo trecho do voto condutor (fl. 7281):

No que se refere à transformação da semente de soja em óleo ou



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de outros derivados daquela, efetivamente ocorre o processo de industrialização já que, semente de soja não é o mesmo que o óleo que dela se extrai. Para extração desses derivados é evidente que a semente passa por um processo de industrialização que juridicamente a desqualifica na sua natureza original.

Em relação à comprovação do atendimento ao art. 166 do CTN, o TJ-SP manifestou-se expressamente ao julgar os Embargos de Declaração. Transcrevo trecho do voto condutor (fl. 7308):

No que tange à letra "b", para a aplicação ao caso do artigo 166 do CTN, não basta apenas a simples declaração dos adquirentes dos produtos exportados. É indispensável que o contribuinte comprove que houve de fato transferência a terceiro do encargo que se pretende ora vê-lo repetido. É o que diz a letra do artigo 166 do CTN e foi o que se considerou para dar pela improcedência do pedido. Questão meramente probatória.

Para que fique claro: a Corte Estadual reconheceu que o produto exportado (óleo e outros derivados de soja) é industrializado. Sendo assim, a única conclusão juridicamente possível é pela sua imunidade com relação ao ICMS e, portanto, pelo dever do Estado de restituir os valores indevidamente recolhidos, desde que satisfeitas as exigências da lei.

Ocorre que o TJ-SP nem sequer apreciou as declarações dos adquirentes dos produtos, juntadas aos autos, por entender que, além disso, seria preciso comprovar o repasse do ônus econômico do tributo a esses mesmos adquirentes.

Não é isso, a toda a evidência, que determina o art. 166 do CTN:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Note-se que, com relação à repercussão econômica do ICMS, há apenas duas hipóteses: ou o alienante assume o encargo econômico ou o repassa ao adquirente.

Na primeira hipótese (alienante assume o encargo), o contribuinte pode repetir diretamente o indébito. Na segunda (repasse a terceiro) é necessária a autorização do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

adquirente para que consiga a restituição.

No caso dos autos, os recorrentes argumentaram que consta dos autos essa autorização. Ora, caberia ao TJ-SP verificar essa informação e, em caso positivo, reconhecer o direito à restituição.

Não há por que exigir a comprovação do repasse do ônus a terceiro, pois das duas uma: se houve o repasse, há a autorização para repetir; se não houve, o próprio contribuinte é o titular do direito à restituição.

O TJ deveria ter se manifestado, portanto, conclusivamente a respeito das declarações dos adquirentes juntadas pelas empresas.

Configura-se a violação do art. 535 do CPC também em relação ao art. 166 do CTN, razão pela qual os autos devem retornar à origem para que o TJ-SP aprecie a prova (declarações dos adquirentes) e verifique o atendimento ao requisito para a restituição.

3. Conclusão

Diante do exposto, **dou parcial provimento ao Recurso Especial, por ofensa ao art. 535 do CPC, determinando o retorno dos autos para que o Tribunal de origem manifeste-se conclusivamente quanto à necessidade de preenchimento simultâneo dos requisitos previstos no art. 1º da LC 65/1991 para qualificação do produto como semielaborado e, em caso positivo, se o bem em questão efetivamente qualificou-se como tal, além de emitir juízo quanto às declarações dos adquirentes juntadas pelas empresas para fins do art. 166 do CTN.**

É como **voto**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2011/0056681-2

REsp 1.243.333 / SP

Números Origem: 200701997759 30504756 3050475801 3051998 5835319984048079 994020899894

PAUTA: 03/05/2011

JULGADO: 03/05/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : CARGILL AGRÍCOLA S/A E OUTRO
ADVOGADO : ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : LIETE BADARÓ ACCIOLI PICCAZIO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). **MARCO ANDRÉ DUNLEY GOMES**, pela parte RECORRENTE: CARGILL AGRÍCOLA S/A

Dr(a). **THIAGO LUÍS SOMBRA**, pela parte RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, dando parcial provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Aguardam os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira e Humberto Martins.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.243.333 - SP (2011/0056681-2)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. VÍCIOS CARACTERIZADOS. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO, ACOMPANHANDO O MINISTRO RELATOR.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:

Trata-se de recurso especial interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo cuja ementa é a seguinte:

ICMS - EXPORTAÇÃO DE PRODUTO SEMI-ELABORADO - SUCO DE LARANJA CONCENTRADO E CONGELADO - PRODUTO QUE NÃO SE CARACTERIZA COMO INDUSTRIALIZADO NOS TERMOS DA LC 65/91 APENAS POR TER RECEBIDO COMPONENTES QUÍMICOS QUE PERMITAM SUA CONCENTRAÇÃO E CONGELAMENTO - QUALIDADE ORIGINÁRIA DE SUCO DE LARANJA MANTIDA - INCIDÊNCIA - PREENCHIMENTO CONCOMITANTE DOS REQUISITOS DOS INCISOS I, II E III, DO ARTIGO 1º DA LEI - DESNECESSIDADE.

ICMS - SEMENTE DE SOJA TRANSFORMADA EM ÓLEO - PRODUTO QUE SE CARACTERIZA COMO INDUSTRIALIZADO - ISENÇÃO - IMPORTÂNCIA RECOLHIDA A TÍTULO DE IMPOSTO - NÃO REPASSE AO ADQUIRENTE DO PRODUTO COMO INTEGRANTE DO VALOR DE CUSTO DO PRODUTO - NÃO COMPROVAÇÃO - REPETIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE.

Os embargos declaratórios opostos foram rejeitados.

No recurso especial, interposto com base nas alíneas *a* e *c* do permissivo constitucional, os recorrentes apontam ofensa ao art. 535 do CPC, bem como ao art. 1º da LC 65/91 e ao art. 166 do CTN, alegando, em síntese, que: (a) o acórdão recorrido manteve-se omissivo, mesmo após a oposição dos embargos de declaração; (b) apenas quando preenchidos, cumulativamente, os três requisitos previstos no art. 1º da LC 65/91, o produto semi-elaborado é sujeito à incidência do ICMS; (c) o art. 166 do CTN autoriza a repetição do indébito tributário pelo contribuinte de direito, quando expressamente autorizado pelo contribuinte de fato.

Não foram oferecidas contrarrazões.

Inadmitido o recurso, subiu por força de agravo.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O Relator, Ministro Herman Benjamin, em 3 de maio de 2011, entendeu que o recurso especial merece ser parcialmente provido, porquanto caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

Para melhor exame, pedi vista dos autos.

De início, cumpre esclarecer as questões de mérito trazidas no recurso especial:

1) Suposta ofensa ao art. 1º da LC 65/91 — no que se refere à discussão relativa ao suco de laranja: argumenta-se que o Tribunal de origem violou o dispositivo referido ao entender que não era necessário o preenchimento cumulativo dos requisitos previstos no artigo referido, para fins de incidência do ICMS.

2) Suposta ofensa ao art. 166 do CTN — no que se refere à transformação de semente em óleo: alega-se que o Tribunal de origem violou o preceito legal mencionado ao entender que, mesmo havendo autorização do terceiro, é necessária a comprovação acerca da não transferência do encargo financeiro relativo ao tributo (ICMS).

Como bem observado pelo Ministro Relator, os votos proferidos no acórdão recorrido não são muito claros (ou conclusivo) acerca das questões decididas.

1. Suposta ofensa ao art. 1º da LC 65/91.

Nos termos da Súmula 433/STJ: *"O produto semi-elaborado, para fins de incidência de ICMS, é aquele que preenche cumulativamente os três requisitos do art. 1º da Lei Complementar n. 65/1991."*

O voto vencedor contido no acórdão recorrido foi proferido nos seguintes termos:

Pretende a autora lhe ver restituídos os recolhimentos de ICMS que realizou “a partir de janeiro de 1993 até a entrada em vigor da Lei Complementar 87/96”, correspondente ao imposto incidente nas operações de exportação de produtos industrializados, espuriamente definidos pelo Estado de São Paulo como semi-elaborados (artigo 4º do RICMS/SP) (fls.4).

Não há que se cogitar de definição espúria do que seja produto semi-elaborado considerando que o artigo 155, inciso XII, letra "e", permite a definição, afastada depois pela Lei Complementar 87/96.

Portanto, não há também de se cogitar de inconstitucionalidade do artigo 1º, e seus incisos (LC 65/91), significando dizer que a questão se resumiria a identificar de fato os produtos da autora, como industrializados semielaborados ou integralmente industrializados.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por outro lado, há ainda a questão da interpretação que deve prevalecer sobre o artigo 1º e incisos, da LC 65/91, invocando o ilustre relator decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça e do Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal sobre considerarem a concorrência concomitante das três hipóteses enunciadas nos incisos para a incidência do imposto.

Não me filio a esses entendimentos. Se fosse intenção do legislador exigir a ocorrência concomitante dos três elementos fáticos descritos nos três incisos em exame, ele os teria disposto em letras e não em números romanos precedidos de pronomes relativos, os quais, pela sua natureza gramatical, tratam de coisas distintas, ou seja, basta que a empresa incida em qualquer um dos incisos para se sujeitar ao recolhimento do ICMS.

Até porque a exigência do cumprimento dos três requisitos para incidência do ICMS seria praticamente o mesmo que não estabelecer distinção alguma, já que, como bem o disse o Dr. Procurador da Fazenda, o ICMS passou a incidir sobre os produtos semi-elaborados porque estes "pouco se diferenciam dos produtos primários" (fl. 6.857).

De qualquer forma, a tesa adotada no r. voto do ilustre Relator Sorteado não restou demonstrada nos autos já que os produtos examinados preenchem os três concomitantes requisitos estabelecidos, de sorte a não livrá-la do ICMS no período referido na inicial.

Com efeito, a autora transforma o suco de laranja "in natura" em suco de laranja concentrado e congelado (cf. fls. 6.894) de maneira que a boa razão leva à conclusão de que suco de laranja "in natura" não deixa de ser suco de laranja só porque foi concentrado e congelado. Com todo respeito, ainda que tenham engrossado o caldo da laranja com outros componentes químicos de sorte a propiciar um congelamento concentrado, tal expediente não retirou a qualidade principal do produto, qual seja, o de se tratar de algum outro suco que não o de laranja. Aliás, na realidade os produtos químicos empregados de regra servem para manter o estado de pureza natural do suco no tempo e permitir melhor congelamento, mesmo porque o produto será para exportação. O certo é que a autora não compra a matéria prima laranja paia transformá-la em outro produto em que o suco de laranja entrará apenas como mais um componente como, exemplo, um bolo de laranja que na realidade tem pouco do suco da laranja.

Inegável, pois, se tratar o suco de laranja concentrado e congelado de produto semi-elaborado.

Em sede de embargos de declaração o mesmo Desembargador, quanto ao tema, consignou que:

Quanto à letra "a" é de se observar que a opinião pericial não vincula o conhecimento judicial de tal sorte que o exame da questão está sustentada nos fundamentos fáticos inegáveis expendidos no corpo do voto quanto ser o suco de laranja um produto semi-elaborado, portanto, sujeito ao imposto (fl. 6.921), não ocorrendo a omissão alegada.

No que se refere à aplicação do inciso III, do artigo 1º, da LC 65/91, é de se destacar que o v. acórdão examinou detidamente a questão, conforme se verifica de fls. 6.919/6.920, bastando para ocorrer a incidência a tipicidade em uma das letras do inciso mencionado.

Em sede de apelação, no voto que acompanhou o voto vencedor foi registrado que:

No entanto, na esteira do entendimento do D. Desembargador Relator Designado



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

e respeitado o entendimento do D. Desembargador Relator Sorteado, e pelo que concluiu da prova pericial posta nos autos, não se está diante de produtos industrializados, mas sim de produtos semi-elaborados, sujeitos, pois, àquela incidência.

O laudo pericial mostrou concorrerem as três situações do art. 1º da Lei Complementar nº 65/91, tanto que, em síntese, foi apurado que se praticamente toda a produção da autora é processada fora da fábrica, tecnicamente deve ser considerada como produto industrializado semi-elaborado (fl. 6.832), como nota de que é suplantado o percentual 60 entre o custo da matéria prima em relação ao custo do correspondente produto (fl. 6.831).

Além disso, é de se observar que as apelantes não exportam sucos de frutas já prontos, mas sim apenas um tanto elaborados, para que tenham sua finalização no país que os importou.

Então, o quanto há de manipulação das frutas para se chegar ao suco, e do próprio suco delas, não chega a caracterizar industrialização, pois não se provou modificação da natureza química originária, como visto no laudo pericial.

Como se verifica, a tese vencedora admite que em relação ao suco de laranja trata-se de produto semi-elaborado. Contudo, ao rejeitar os embargos de declaração, consignou-se no voto condutor, de forma não muito clara, que, para fins de incidência do ICMS, é desnecessário o preenchimento dos três requisitos previstos no art. 1º da LC 65/91.

Assim, no ponto, restou violado o art. 535 do CPC, porquanto manteve-se obscuro e contraditório o acórdão recorrido.

2. Aplicação do art. 166 do CTN.

Nos termos do artigo referido, *"a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la"*.

O dispositivo estabelece que, nos casos em que é possível a transferência, a terceiro, do encargo referente ao tributo — como no caso, em que houve recolhimento de ICMS em razão da exportação de óleo e outros produtos derivados de soja —, a restituição é condicionada à existência de autorização para recebê-la.

No caso concreto, os recorrentes sustentam que há nos autos comprovação acerca dessa autorização, sobre a qual não houve pronunciamento do Tribunal de origem.

Assim, também em relação ao ponto, ficou caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por tais razões, acompanho o Ministro Relator, para dar parcial provimento ao recurso especial.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2011/0056681-2

REsp 1.243.333 / SP

Números Origem: 200701997759 30504756 3050475801 3051998 5835319984048079 994020899894

PAUTA: 16/10/2012

JULGADO: 18/10/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

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

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : CARGILL AGRÍCOLA S/A E OUTRO
ADVOGADO : ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : LIETE BADARÓ ACCIOLI PICCAZIO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques (voto-vista), Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento a Sra. Ministra Eliana Calmon, nos termos do Art. 162, § 2º, do RISTJ.