



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 952.765 - RN (2007/0107328-5)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS POTIGUAR LTDA
ADVOGADO : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MARCOS ALEXANDRE TAVARES MARQUES MENDES E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. DISTRIBUIDORA DE BEBIDA. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM PARA POSTULAR REPETIÇÃO DE INDÉBITO RELATIVO AO IPI. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC.

1. A Corte *a quo* se manifestou de forma clara e fundamentada sobre os motivos pelos quais o processo foi extinto sem resolução de mérito, não havendo que se falar em omissão. É cediço que o julgador não precisa se manifestar sobre todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que a decisão seja suficientemente fundamentada, na forma do art. 93, IX, da Constituição Federal, para por fim à demanda.

2. A jurisprudência desta Corte já pacificou entendimento, inclusive em sede de recurso repetitivo (REsp 903.394/AL, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 26/4/2010), na sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido de que a empresa distribuidora, ainda que tenha assumido, de fato, o encargo financeiro da exação, não tem legitimidade ativa para postular a restituição de IPI junto à Fazenda Pública.

3. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).

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

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Brasília (DF), 19 de agosto de 2010.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 952.765 - RN (2007/0107328-5)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS POTIGUAR LTDA
ADVOGADO : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MARCOS ALEXANDRE TAVARES MARQUES MENDES E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Cuida-se de recurso especial manejado por Distribuidora de Bebidas Potiguar Ltda. com fundamento nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região que, por unanimidade, extinguiu o feito, em sede de apelação em mandado de segurança, por ilegitimidade ativa *ad causam* da ora recorrente, resumido da seguinte forma (fl. 268):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IPI. PAUTA FISCAL. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS. POSIÇÃO INTERMEDIÁRIA NA CADEIA ECONÔMICA. ACOLHIMENTO DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE ATIVA *AD CAUSAM*.

O art. 51 do CTN determinar que o IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, deve ser recolhido pelo industrial ou quem a lei a ele equipare, sendo pago pelo produtor e transferido, embutido no preço do produto, ao consumidor, que apenas suporta o ônus da execução no preço final.

Apenas aquele que recolhe o imposto, no caso, o produtor, é que pode buscar a repetição do indébito e, por conseguinte, postular em juízo a respeito.

As distribuidoras de bebidas não são nem contribuintes de direito, nem de fato, pois apenas intermediam a venda da bebida do produtor (que recolhe o IPI) para o consumidor final (que suporta o ônus da carga tributária).

Preliminar de ilegitimidade ativa *ad causam* que se acolhe.

Extinção do processo na forma do art. 267, VI, do CPC.

Apelação prejudicada.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados à fl. 187.

Nas razões recursais a recorrente alega divergência jurisprudencial e violação do art. 535, II, do CPC e, no mérito, violação do art. 166 do CTN.

Sustenta que o ônus da carga tributária do IPI é transferido para a distribuidora de bebida, razão porque, na forma do art. 166 do CTN, ela tem legitimidade ativa para postular em juízo em face da ilegítima cobrança do imposto realizada pelo Fisco através de pautas fiscais.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Requer a anulação do acórdão recorrido ou, caso ultrapassava a preliminar, o provimento do recurso especial para reconhecer a legitimidade ativa *ad causam* da distribuidora de bebidas na hipótese.

Contrarrazões às fls. 350/372.

O presente recurso especial foi inadmitido na origem, mas, por força de agravo de instrumento provido, subiram os autos a esta Corte e vieram-me conclusos.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 952.765 - RN (2007/0107328-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. DISTRIBUIDORA DE BEBIDA. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM PARA POSTULAR REPETIÇÃO DE INDÉBITO RELATIVO AO IPI. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC.

1. A Corte *a quo* se manifestou de forma clara e fundamentada sobre os motivos pelos quais o processo foi extinto sem resolução de mérito, não havendo que se falar em omissão. É cediço que o julgador não precisa se manifestar sobre todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que a decisão seja suficientemente fundamentada, na forma do art. 93, IX, da Constituição Federal, para por fim à demanda.

2. A jurisprudência desta Corte já pacificou entendimento, inclusive em sede de recurso repetitivo (REsp 903.394/AL, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 26/4/2010), na sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido de que a empresa distribuidora, ainda que tenha assumido, de fato, o encargo financeiro da exação, não tem legitimidade ativa para postular a restituição de IPI junto à Fazenda Pública.

3. Recurso especial não provido.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): A irresignação não merece acolhida.

Primeiramente, cumpre afastar a alegada ofensa do art. 535 do CPC, uma vez que a Corte *a quo* se manifestou de forma clara e fundamentada sobre os motivos pelos quais o processo foi extinto sem resolução de mérito, não havendo que se falar em omissão.

É cediço que o julgador não precisa se manifestar sobre todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que a decisão seja suficientemente fundamentada, na forma do art. 93, IX, da Constituição Federal, para por fim à demanda.

No mérito, melhor sorte não assiste à recorrente.

É que a jurisprudência desta Corte já pacificou entendimento, inclusive em sede de recurso repetitivo (REsp 903.394/AL, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 26/4/2010), na sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido de que a empresa distribuidora, ainda que tenha assumido, de fato, o encargo financeiro da exação, não tem legitimidade ativa para postular a restituição de IPI junto à Fazenda Pública.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Confira-se a ementa do recurso representativo da controvérsia:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS. CONTRIBUINTES DE FATO. ILEGITIMIDADE ATIVA *AD CAUSAM*. SUJEIÇÃO PASSIVA APENAS DOS FABRICANTES (CONTRIBUINTES DE DIREITO). RELEVÂNCIA DA REPERCUSSÃO ECONÔMICA DO TRIBUTO APENAS PARA FINS DE CONDICIONAMENTO DO EXERCÍCIO DO DIREITO SUBJETIVO DO CONTRIBUINTE *DE JURE* À RESTITUIÇÃO (ARTIGO 166, DO CTN). LITISPENDÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULAS 282 E 356/STF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO.

1. O "contribuinte de fato" (*in casu*, distribuidora de bebida) não detém legitimidade ativa *ad causam* para pleitear a restituição do indébito relativo ao IPI incidente sobre os descontos incondicionais, recolhido pelo "contribuinte de direito" (fabricante de bebida), por não integrar a relação jurídica tributária pertinente.

2. O Código Tributário Nacional, na seção atinente ao pagamento indevido, preceitua que:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. 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."

3. Conseqüentemente, é certo que o recolhimento indevido de tributo implica na obrigação do Fisco de devolução do indébito ao contribuinte detentor do direito subjetivo de exigi-lo.

4. Em se tratando dos denominados "tributos indiretos" (aqueles que comportam, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro), a norma tributária (artigo 166, do CTN) impõe que a restituição do indébito somente se faça ao contribuinte que comprovar haver arcado com o referido encargo ou, caso contrário, que tenha sido autorizado expressamente pelo terceiro a quem o ônus foi transferido.

5. A exegese do referido dispositivo indica que:

"...o art. 166, do CTN, embora contido no corpo de um típico veículo introdutório de norma tributária, veicula, nesta parte, norma específica de direito privado, que atribui ao terceiro o direito de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

retomar do contribuinte tributário, apenas nas hipóteses em que a transferência for autorizada normativamente, as parcelas correspondentes ao tributo indevidamente recolhido:

Trata-se de norma privada autônoma, que não se confunde com a norma construída da interpretação literal do art. 166, do CTN. É desnecessária qualquer autorização do contribuinte de fato ao de direito, ou deste àquele. Por sua própria conta, poderá o contribuinte de fato postular o indébito, desde que já recuperado pelo contribuinte de direito junto ao Fisco. No entanto, note-se que o contribuinte de fato não poderá acionar diretamente o Estado, por não ter com este nenhuma relação jurídica. Em suma: o direito subjetivo à repetição do indébito pertence exclusivamente ao denominado contribuinte de direito. Porém, uma vez recuperado o indébito por este junto ao Fisco, pode o contribuinte de fato, com base em norma de direito privado, pleitear junto ao contribuinte tributário a restituição daqueles valores.

A norma veiculada pelo art. 166 não pode ser aplicada de maneira isolada, há de ser confrontada com todas as regras do sistema, sobretudo com as veiculadas pelos arts. 165, 121 e 123, do CTN. Em nenhuma delas está consignado que o terceiro que arque com o encargo financeiro do tributo possa ser contribuinte. Portanto, só o contribuinte tributário tem direito à repetição do indébito.

Ademais, restou consignado alhures que o fundamento último da norma que estabelece o direito à repetição do indébito está na própria Constituição, mormente no primado da estrita legalidade. Com efeito a norma veiculada pelo art. 166 choca-se com a própria Constituição Federal, colidindo frontalmente com o princípio da estrita legalidade, razão pela qual há de ser considerada como regra não recepcionada pela ordem tributária atual. E, mesmo perante a ordem jurídica anterior, era manifestamente incompatível frente ao Sistema Constitucional Tributário então vigente." (Marcelo Fortes de Cerqueira, in "Curso de Especialização em Direito Tributário - Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho", Coordenação de Eurico Marcos Diniz de Santi, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, págs. 390/393)

6. Deveras, o condicionamento do exercício do direito subjetivo do contribuinte que pagou tributo indevido (contribuinte de direito) à comprovação de que não procedera à repercussão econômica do tributo ou à apresentação de autorização do "contribuinte de fato" (pessoa que sofreu a incidência econômica do tributo), à luz do disposto no artigo 166, do CTN, não possui o condão de transformar sujeito alheio à relação jurídica tributária em parte legítima na ação de restituição de indébito.

7. À luz da própria interpretação histórica do artigo 166, do CTN, dessume-se que somente o contribuinte de direito tem legitimidade para integrar o pólo ativo da ação judicial que objetiva a restituição do "tributo indireto" indevidamente recolhido (Gilberto Ulhôa Canto, "Repetição de Indébito", in Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 8, p. 2-5, São Paulo, Resenha Tributária, 1983; e Marcelo Fortes de Cerqueira, in "Curso de Especialização em Direito Tributário - Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho", Coordenação de Eurico Marcos Diniz de Santi, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, págs. 390/393).

8. É que, na hipótese em que a repercussão econômica decorre da natureza da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

exação, "o terceiro que suporta com o ônus econômico do tributo não participa da relação jurídica tributária, razão suficiente para que se verifique a impossibilidade desse terceiro vir a integrar a relação consubstanciada na prerrogativa da repetição do indébito, não tendo, portanto, legitimidade processual" (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª ed., São Paulo, 2008, Ed. Noeses, pág. 583).

9. *In casu*, cuida-se de mandado de segurança coletivo impetrado por substituto processual das empresas distribuidoras de bebidas, no qual se pretende o reconhecimento do alegado direito líquido e certo de não se submeterem à cobrança de IPI incidente sobre os descontos incondicionais (artigo 14, da Lei 4.502/65, com a redação dada pela Lei 7.798/89), bem como de compensarem os valores indevidamente recolhidos àquele título.

10. Como cediço, em se tratando de industrialização de produtos, a base de cálculo do IPI é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria do estabelecimento industrial (artigo 47, II, "a", do CTN), ou, na falta daquele valor, o preço corrente da mercadoria ou sua similar no mercado atacadista da praça do remetente (artigo 47, II, "b", do CTN).

11. A Lei 7.798/89, entretanto, alterou o artigo 14, da Lei 4.502/65, que passou a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

(...)

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

(...)"

12. Malgrado as Turmas de Direito Público venham assentando a incompatibilidade entre o disposto no artigo 14, § 2º, da Lei 4.502/65, e o artigo 47, II, "a", do CTN (indevida ampliação do conceito de valor da operação, base de cálculo do IPI, o que gera o direito à restituição do indébito), o estabelecimento industrial (in casu, o fabricante de bebidas) continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponible consistente na operação de industrialização de produtos (artigos 46, II, e 51, II, do CTN), sendo certo que a presunção da repercussão econômica do IPI pode ser ilidida por prova em contrário ou, caso constatado o repasse, por autorização expressa do contribuinte de fato (distribuidora de bebidas), à luz do artigo 166, do CTN, o que, todavia, não importa na legitimação processual deste terceiro.

13. *Mutatis mutandis*, é certo que:

"1. Os consumidores de energia elétrica, de serviços de telecomunicação não possuem legitimidade ativa para pleitear a repetição de eventual indébito tributário do ICMS incidente sobre essas operações.

2. A caracterização do chamado contribuinte de fato presta-se unicamente para impor uma condição à repetição de indébito pleiteada pelo contribuinte de direito, que repassa o ônus financeiro do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributo cujo fato gerador tenha realizado (art. 166 do CTN), mas não concede legitimidade ad causam para os consumidores ingressarem em juízo com vistas a discutir determinada relação jurídica da qual não façam parte.

3. Os contribuintes da exação são aqueles que colocam o produto em circulação ou prestam o serviço, concretizando, assim, a hipótese de incidência legalmente prevista.

4. Nos termos da Constituição e da LC 86/97, o consumo não é fato gerador do ICMS.

5. Declarada a ilegitimidade ativa dos consumidores para pleitear a repetição do ICMS." (RMS 24.532/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 26.08.2008, DJe 25.09.2008)

14. Conseqüentemente, revela-se escorreito o entendimento exarado pelo acórdão regional no sentido de que "as empresas distribuidoras de bebidas, que se apresentam como contribuintes de fato do IPI, não detém legitimidade ativa para postular em juízo o creditamento relativo ao IPI pago pelos fabricantes, haja vista que somente os produtores industriais, como contribuintes de direito do imposto, possuem legitimidade ativa".

15. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 903.394/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 26/04/2010 - grifei).

Nesse sentido destaco também:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. IPI. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DISCUSSÃO ACERCA DO ART. 166 DO CTN. ILEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA DISTRIBUIDORA. ACÓRDÃO EMBARGADO EM SINTONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO (RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 903.394/AL). VIOLAÇÃO DO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL NÃO EVIDENCIADA.

1. Agravo regimental contra decisão que negou seguimento aos embargos de divergência (art. 557, caput, do CPC).

2. A agravante alega que a decisão guerreada deixou de aplicar o art. 166 do CTN e, por esse motivo, violou o art. 97 da CF e a Súmula Vinculante 10/STF.

3. A Primeira Seção, em sede de recurso especial representativo de controvérsia (REsp 903.394/AL, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 26/4/2010), firmou o entendimento de que a empresa distribuidora, ainda que tenha assumido, de fato, o encargo financeiro da exação, não tem legitimidade ativa para postular a restituição de IPI junto à Fazenda Pública.

4. O precedente da Primeira Seção, tomado em sede de recurso especial representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC) e adotado com fundamento pela decisão ora agravada, diferentemente do asseverado pela agravante, não deixou de aplicar a literalidade do art. 166 do CTN, mas, apenas, elucidou o comando desse dispositivo legal, tarefa essa inerente à atribuição constitucionalmente reservada a esta Corte Superior, concernente à interpretação da legislação federal. Com efeito, nesse julgado concluiu-se que: a) o mencionado artigo de lei é destinado, apenas, ao contribuinte de direito, condicionando a sua legitimidade para repetir tributo indireto à demonstração de que assumiu o encargo financeiro da exação; e b) a falta de demonstração desse requisito pelo contribuinte de direito não legitima terceiro (contribuinte de fato) a postular a repetição diretamente junto ao Fisco.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

5. Inexistindo, pois, declaração de inconstitucionalidade de lei, não há falar em violação do art. 97 da Constituição da República.

6. Agravo regimental não provido. (AgRg nos EREsp 909.980/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 16/06/2010 - grifei).

Estando o acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência desta Corte, incide, *in casu*, a Súmula n. 83/STJ: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal de firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".

Pelas razões expostas, CONHEÇO do recurso especial, mas NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2007/0107328-5

REsp 952.765 / RN

Números Origem: 200484000010207 200602377760 200605000379856

PAUTA: 19/08/2010

JULGADO: 19/08/2010

Relator

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

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS POTIGUAR LTDA
ADVOGADO : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MARCOS ALEXANDRE TAVARES MARQUES MENDES E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

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

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

Brasília, 19 de agosto de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária