



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 780.926 - PE (2005/0151271-0)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
EMBARGANTE : BRASIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
ADVOGADO : PAULA FRANSSINETE GURGEL DE OLIVEIRA E OUTRO(S)
EMBARGADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. DISTRIBUIDORA DE BEBIDA. CONSUMIDOR FINAL. RESTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM.

1. A Primeira Seção, ao julgar o REsp 903.394/AL, referente ao IPI sobre bebidas, sob o regime dos repetitivos (publicação Dje 26.4.2010), passou a adotar o entendimento de que somente o contribuinte de direito tem legitimidade ativa para restituição do indébito relativo a tributo indireto.
2. *In casu*, cuida-se de Mandado de Segurança impetrado por empresa distribuidora de bebidas, no qual se pretende o reconhecimento do alegado direito líquido e certo de não se submeter à cobrança de IPI com base em Pauta Fiscal ou Pauta de Valores fixada pela Secretaria da Receita Federal, bem como de compensar os valores indevidamente recolhidos àquele título.
3. Conforme jurisprudência firmada no STJ, a empresa impetrante, que se apresenta como contribuinte de fato do IPI, falece de legitimidade ativa *ad causam*, uma vez que apenas os fabricantes de bebidas (estabelecimentos industriais), na qualidade de contribuintes de direito do imposto, possuem tal legitimidade.
4. Agravo Regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, recebeu os embargos de declaração como agravo regimental e negou-lhe provimento, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon, Castro Meira e Humberto Martins (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 25 de maio de 2010(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN, Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 780.926 - PE (2005/0151271-0)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
EMBARGANTE : **BRASIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA**
ADVOGADO : **PAULA FRANSSINETE GURGEL DE OLIVEIRA E OUTRO(S)**
EMBARGADO : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADORES : **CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**
RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra decisão que deu provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para extinguir o feito sem resolução do mérito, haja vista a ilegitimidade ativa da impetrante.

A embargante sustenta que "o enfrentamento da relação jurídica em destaque a partir da interpretação do art. 166 do CTN é fundamental para o deslinde processual e devida prestação jurisdicional" (fl. 420). Defende que o referido dispositivo legal atribui ao contribuinte de fato a legitimidade para questionar os tributos indiretos.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 780.926 - PE (2005/0151271-0)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 5.5.2010.

Inicialmente, tendo em vista os efeitos infringentes pretendidos pela parte, recebo os Embargos de Declaração como Agravo Regimental. Aplicação do Princípio da Fungibilidade Recursal.

A irrisignação não merece prosperar.

Consoante consignou a decisão agravada, a Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 903.394/AL sob o regime dos repetitivos (publicação Dje 26.4.2010), referente ao IPI sobre bebidas, passou a adotar o entendimento de que somente o contribuinte de direito tem legitimidade ativa para restituição do indébito relativo a tributo indireto. Confira-se a ementa do *decisum*:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 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.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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, deduz-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 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:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"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 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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de direito do imposto, possuem legitimidade ativa".

15. A preliminar de litispendência, suscitada pela Fazenda Nacional, malgrado configure pressuposto processual negativo, matéria de ordem pública, cognoscível de ofício na instância ordinária, reclama, em sede de recurso especial, o atendimento ao requisito do prequestionamento, por força das Súmulas 282 e 356/STF (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 781.322/RS, Rel. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz Federal Convocado do TRF 1ª Região), Quarta Turma, julgado em 11.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl nos EDcl no REsp 1.030.267/RS, Rel. Ministro Fernando Gonçalves, Quarta Turma, julgado em 07.10.2008, DJe 20.10.2008; EDcl no AgRg no REsp 1.019.374/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 19.06.2008, DJe 05.08.2008; e AgRg no REsp 976.162/RS, Rel. Ministra Jane Silva (Desembargadora Convocada do TJ/MG), Sexta Turma, julgado em 20.05.2008, DJe 09.06.2008). Ademais, o necessário reexame do contexto fático-probatório dos autos encontra-se obstado pela Súmula 7/STJ.

16. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 903394/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 26/04/2010, grifei)

In casu, cuida-se de Mandado de Segurança impetrado por empresa distribuidora de bebidas, no qual se pretende o reconhecimento do alegado direito líquido e certo de não se submeter à cobrança de IPI com base em Pauta Fiscal ou Pauta de Valores fixada pela Secretaria da Receita Federal, bem como de compensar os valores indevidamente recolhidos àquele título.

Porém, a teor da jurisprudência supracitada, a empresa impetrante, que se apresenta como contribuinte de fato do IPI, falece de legitimidade ativa *ad causam*, uma vez que somente os fabricantes de bebidas (estabelecimentos industriais), na qualidade de contribuintes de direito do imposto, possuem tal legitimidade.

Ausente a comprovação da necessidade de retificação a ser promovida na decisão agravada, proferida com fundamentos suficientes e em consonância com entendimento pacífico deste Tribunal, não há prover o Agravo Regimental que contra ela se insurge.

Por tudo isso, **nego provimento ao Agravo Regimental.**

É como **voto**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2005/0151271-0 [PROCESSO_ELETRONICO] EDcl no AgRg no
REsp 780926 / PE

Número Origem: 200183000211404

PAUTA: 20/05/2010

JULGADO: 25/05/2010

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 : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
RECORRIDO : BRASIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
ADVOGADO : PAULA FRANSSINETE GURGEL DE OLIVEIRA E OUTRO(S)

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : BRASIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
ADVOGADO : PAULA FRANSSINETE GURGEL DE OLIVEIRA E OUTRO(S)
EMBARGADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

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, recebeu os embargos de declaração como agravo regimental e negou-lhe provimento, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 25 de maio de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária