



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : SOUZA CRUZ TRADING S/A
ADVOGADO : SERGIO BERMUDEZ E OUTRO(S)
ADVOGADOS : JANAÍNA CASTRO DE CARVALHO KALUME
SÉLEO DE ANDRADE BARBOSA PAIVA E OUTRO(S)
EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. IPI. FATO GERADOR. MOMENTO TEMPORAL. FURTO/ROUBO. TRADIÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA SUBJETIVA. EXAÇÃO INDEVIDA.

1. A empresa ajuizou Ação Ordinária com o intuito de anular lançamentos de IPI sobre mercadorias (cigarros) destinadas à exportação que foram furtadas. O Juízo de 1º grau julgou improcedente o pedido, tendo sido mantida a sentença pelo Tribunal Regional Federal

2. Não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

3. Em relação ao mérito, esta Turma se posicionara inicialmente no sentido de que "o roubo ou furto de mercadorias é risco inerente à atividade do industrial produtor. Se roubados os produtos depois da saída (implementação do fato gerador do IPI), deve haver a tributação, não tendo aplicação o disposto no art. 174, V, do RIPI-98". (REsp 734.403/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 6.10.2010). Nessa oportunidade, fiquei vencido ao lado do Eminentíssimo Ministro Castro Meira, cujas considerações ali feitas motivaram aqui maior reflexão sobre a justiça de onerar o contribuinte com tributação que não corresponde ao proveito decorrente da operação. Tais observações prevalecem nos seguintes termos:

4. O fato gerador do IPI não é a saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado. Esse é apenas o momento temporal da hipótese de incidência, cujo aspecto material consiste na realização de operações que transfiram a propriedade ou posse de produtos industrializados.

5. Não se pode confundir o momento temporal do fato gerador com o próprio fato gerador, que consiste na realização de operações que transfiram a propriedade ou posse de produtos industrializados.

6. A antecipação do elemento temporal criada por ficção legal não torna definitiva a ocorrência do fato gerador, que é presumida e pode ser contraposta em caso de furto, roubo, perecimento da coisa ou



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

desistência do comprador.

7. A obrigação tributária nascida com a saída do produto do estabelecimento industrial para entrega futura ao comprador, portanto, com tradição diferida no tempo, está sujeita a condição resolutória, não sendo definitiva nos termos dos arts. 116, II, e 117 do CTN. Não há razão para tratar, de forma diferenciada, a desistência do comprador e o furto ou o roubo da mercadoria, dado que em todos eles a realização do negócio jurídico base foi frustrada.

8. O furto ou o roubo de mercadoria, segundo o art. 174, V, do Regulamento do IPI, impõem o estorno do crédito de entrada relativo aos insumos, o que leva à conclusão de que não existe o débito de saída em respeito ao princípio constitucional da *não cumulatividade*. Do contrário, além da perda da mercadoria – e do preço ajustado para a operação mercantil –, estará o vendedor obrigado a pagar o imposto e a anular o crédito pelas entradas já lançado na escrita fiscal.

9. Desarrazoado entender que a parte que tem a mercadoria roubada deva suportar prejuízo decorrente de *deficit* da segurança pública que deveria ser oferecida pelo Estado, e recolher o tributo como se obtivesse proveito econômico com a operação. Quando há proveito econômico, não se recolhe tributo. Quando não há, o pagamento é indevido? Tratar-se-ia de afirmação kafkiana.

10. O furto de mercadorias antes da entrega ao comprador faz desaparecer a grandeza econômica sobre a qual deve incidir o tributo. Em outras palavras, não se concretizando o negócio jurídico, por furto ou roubo da mercadoria negociada, já não se avista o elemento signo de capacidade contributiva, de modo que o ônus tributário será absorvido não pela riqueza advinda da própria operação tributada, mas pelo patrimônio e por rendas outras do contribuinte que não se relacionam especificamente com o negócio jurídico que deu causa à tributação, em clara ofensa ao *princípio do não confisco*.

11. Recurso Especial 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 Cesar Asfor Rocha e a retificação de voto do Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques." Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha (voto-vista), Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 21 de junho de 2012(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : SOUZA CRUZ TRADING S/A
ADVOGADO : SÉLEO DE ANDRADE BARBOSA PAIVA E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): A empresa ajuizou Ação Ordinária com o intuito de anular lançamentos de IPI sobre mercadorias (cigarros) destinadas à exportação que foram furtadas. O Juízo de 1º grau julgou improcedente o pedido, tendo sido mantida a sentença pelo Tribunal Regional Federal nos termos de acórdão assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. IPI. MERCADORIA DESTINADA À EXPORTAÇÃO.

I. A CF/88 dispõe que faz jus à imunidade de IPI o produto destinado à exportação (art. 153, § 3º, inciso III).

II. Ocorre o fato gerador do IPI com a saída da mercadoria do estabelecimento comercial e para que incida a imunidade prevista constitucionalmente, o mínimo que se exige e que seja efetivamente exportada.

III. Não demonstrada a saída da mercadoria do território nacional não se configura hipótese constitucional para a imunidade que dispensaria o recolhimento devido.

IV. Ademais, a Lei nº 9.532, de 10/12/97, prevê o pagamento da exação em tela nos casos de extravio ou roubo, incidindo a responsabilidade do pagamento sobre o exportador.

V. Apelação improvida.

Os Embargos de Declaração foram rejeitados (e-STJ, fl. 433-437).

Nas razões do Recurso Especial, a recorrente suscita divergência jurisprudencial e violação dos arts. 165, 458 e 535 do CPC; dos arts. 46, 47, 51, 105, 110 e 116 do CTN; dos arts. 620, 1.122, 1.127 e 1.627 do Código Civil; e do art. 12, § 3º, da Lei 7.789/1989. Defende, em síntese, que a mera saída física do produto do estabelecimento comercial não é suficiente para constituir fato gerador do IPI, sendo necessária a efetivação da entrega ao adquirente, que no caso não ocorreu em razão de furto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Foram apresentadas contrarrazões (e-STJ, fls. 569-577).

A recorrente reitera, em memoriais, os argumentos constantes do Recurso Especial, de que a simples saída física do produto do estabelecimento não é suficiente para caracterizar o fato gerador do IPI.

É o **relatório**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 28.2.2011.

Constato que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/8/2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28/6/2007.

Em relação ao mérito, esta Turma se posicionara inicialmente no sentido de que "o roubo ou furto de mercadorias é risco inerente à atividade do industrial produtor. Se roubados os produtos depois da saída (implementação do fato gerador do IPI), deve haver a tributação, não tendo aplicação o disposto no art. 174, V, do RIPI-98. O prejuízo sofrido individualmente pela atividade econômica desenvolvida não pode ser transferido para a sociedade sob a forma do não pagamento do tributo devido" (REsp 734.403/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 6/10/2010).

Naquela oportunidade manifestei minha contrariedade em relação ao tema ao acompanhar o Eminentíssimo Ministro Castro Meira em posição até então vencida. A matéria é novamente trazida a debate. Boa oportunidade para maior reflexão sobre a justiça de onerar o contribuinte com tributação que não corresponde com o proveito decorrente da operação.

No âmbito do direito tributário, a saída do produto do estabelecimento industrial materializa o fato gerador antes do possível furto ou roubo do produto. Contudo, tal premissa não justifica a exação, conforme bem sintetizado pelo eminente Ministro Castro Meira em voto vencido prolatado no REsp 734.403/RS:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(a) o fato gerador do IPI não é a saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado. Esse é apenas o momento temporal da hipótese de incidência, cujo aspecto material consiste na realização de operações que transfiram a propriedade ou posse de produtos industrializados;

Aduz que não se pode confundir "o momento temporal do fato gerador com o próprio fato gerador, que consiste na realização de operações que transfiram a propriedade ou posse de produtos industrializados".

O sistema nacional, valendo-se da presunção de que o negócio jurídico mercantil será concluído com a entrega da mercadoria ao comprador, antecipou o elemento temporal do fato gerador do IPI para a saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado (art. 46, II, do CTN).

A antecipação do elemento temporal criada por ficção legal não torna definitiva a ocorrência do fato gerador, que é presumida e pode ser contraposta em caso de furto, roubo, perecimento da coisa ou desistência do comprador.

O raciocínio é alcançado após menção aos profícuos ensinamentos de Geraldo Ataliba, Cleber Giardino, Eduardo Domingos Bottallo, Leandro Paulsen, Misabel Derzi, Rubens Gomes de Sousa, Pêrsio de Oliveira Lima, Alberto Xavier, Paulo de Barros Carvalho, inclusive com menção ao direito comparado.

(b) a obrigação tributária nascida com a saída do produto do estabelecimento industrial para entrega futura ao comprador, portanto, com tradição diferida no tempo, está sujeita a condição resolutória, não sendo, portanto, definitiva nos termos dos arts. 116, II e 117 do CTN;

Fixada essa premissa, não haveria fundamento para tratar, de forma diferenciada, a desistência do comprador e o furto ou o roubo da mercadoria, dado que em todos eles a realização do negócio jurídico base foi frustrada. Em qualquer um deles a obrigação está sujeita a condição resolutória. Bem aplicados, portanto, os dispositivos mencionados, com a seguinte redação:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

(...)

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

As conclusões foram fundadas nas lições de Alberto Xavier, Guilherme Cezaroti e Humberto Ávila, que trabalham o conceito de frustração de operações e seus efeitos sobre a tributação.

(c) o furto ou roubo de mercadoria, segundo o art. 174, V, do Regulamento do IPI, impõe o estorno do crédito de entrada relativo aos insumos, o que leva à conclusão de que não existe o débito de saída em respeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Do contrário, além da perda da mercadoria - e do preço ajustado para a operação mercantil -, estará o vendedor obrigado a pagar o imposto e a anular o crédito pelas entradas já lançado na escrita fiscal; e

O raciocínio propõe uma solução à situação kafkiana já mencionada, na qual a parte tem a mercadoria roubada, suporta o prejuízo decorrente de *deficit* da segurança pública que deveria ser oferecida pelo Estado, e recolhe o tributo como se obtivesse proveito econômico com a operação.

O recolhimento derivaria então de uma "circulação interna" provocada por ato ilícito (roubo) para o qual contribuiu indiretamente o Estado, por meio de falha de segurança pública.

Em miúdos, quando há proveito econômico, não se recolhe tributo. Quando não há, o pagamento é indevido. Tal raciocínio me parece inadequado.

(d) o furto de mercadorias antes da entrega ao comprador faz desaparecer a gradeza econômica sobre a qual deve incidir o tributo. Em outras palavras, não se concretizando o negócio jurídico, por furto ou roubo da mercadoria negociada, desaparece o elemento signo de capacidade contributiva, de modo que o ônus tributário será absorvido não pela riqueza advinda da própria operação tributada, mas pelo patrimônio e por rendas outras do contribuinte que não se relacionam especificamente com o negócio jurídico que deu causa à tributação, em clara ofensa ao princípio do não-confisco.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Em palavras já utilizadas, o furto faz desaparecer a presunção de riqueza (signos presuntivos de riqueza) e sua relação com a capacidade contributiva subjetiva, (que não se confunde com capacidade contributiva objetiva ou capacidade econômica).

Diante do exposto, **dou provimento ao Recurso Especial.**

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0130119-5

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.203.236 / RJ

Número Origem: 200351010071180

PAUTA: 05/04/2011

JULGADO: 05/04/2011

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 : SOUZA CRUZ TRADING S/A
ADVOGADO : SÉLEO DE ANDRADE BARBOSA PAIVA E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). **JANAINA CARVALHO KALUME**, pela parte RECORRENTE: SOUZA CRUZ TRADING S/A

Dr(a). **MARCUS VINÍCIUS ALVES PORTO(MANDATO LEGAL)**, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

PRONUNCIAMENTO ORAL DO SUBPROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA, Dr. **JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

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, negando provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelo Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha."

Aguardam os Srs. Ministros Castro Meira e Humberto Martins.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Recurso especial interposto por Souza Cruz Trading S.A., com base no art. 105, inciso III, alíneas "a" e "c", da Constituição Federal, contra o acórdão de fls. 397-399 e 403-419, da 3ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, assim ementado:

"APELAÇÃO CÍVEL – TRIBUTÁRIO – CONSTITUCIONAL – IMUNIDADE – IPI – MERCADORIA DESTINADA À EXPORTAÇÃO.

I – A CF/88 dispõe que faz jus à imunidade de IPI o produto destinado à exportação (art. 153, § 3º, inciso III).

II – Ocorre o fato gerador do IPI com a saída da mercadoria do estabelecimento comercial e para que incida a imunidade prevista constitucionalmente, o mínimo que se exige é que ela seja efetivamente exportada.

III – Não demonstrada a saída da mercadoria do território nacional não se configura hipótese constitucional para a imunidade que dispensaria o recolhimento devido.

IV – Ademais, a Lei nº 9.532, de 10/12/97, prevê o pagamento da exação em tela nos casos de extravio ou roubo, incidindo a responsabilidade do pagamento sobre o exportador.

V – Apelação improvida."

O Tribunal de origem improveu, ainda, os embargos de declaração da ora recorrente (fls. 433-437).

Alega a recorrente, preliminarmente, violação dos artigos 165, 458 e 535, incisos I e II, do Código de Processo Civil, tendo em vista que os embargos de declaração opostos com o propósito de satisfazer o prequestionamento foram rejeitados, havendo omissão a respeito das "questões constitucionais suscitadas no recurso, quanto à violação das garantias constitucionais da segurança jurídica (artigo 5º, *caput*, CF/88) e da moralidade (artigo 37, *caput*, CF/88)" (fl. 448). Afirma, ainda, ter havido contrariedade ao art. 93, inciso IV, da Constituição Federal.

No mérito, argumenta que "o mero deslocamento físico de produtos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

industrializados sem cunho operacional mercantil, como, por exemplo, o deslocamento de um produto de um estabelecimento a outro do mesmo contribuinte, não é suficiente para configurar a ocorrência do fato gerado do IPI. A operação passível de incidência é aquela que acarreta a transferência de propriedade ou posse do bem, já que esta é a única circulação indicativa de capacidade contributiva, ou seja, dotada de relevância econômica capaz de ser oferecida à tributação" (fl. 452).

Sustenta, então, que uma análise superficial e literal dos artigos 46, inciso II, e 51, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional resultaria "a conclusão **equivocada** de que o fato gerador do IPI seria a simples saída de mercadoria do estabelecimento industrial, independentemente de realização de operação de cunho mercantil e jurídica" (fl. 453). Ressalta que, entretanto, "o artigo 46, inciso II do Código Tributário Nacional trata, sem dúvida nenhuma, do aspecto temporal da regra matriz de incidência do IPI. A saída da mercadoria do estabelecimento industrial não é indicação da materialidade da norma, mas sim, a indicação do momento em que deve ser reputado inicialmente consumado o fato jurídico tributário previsto na norma, ou seja, é a circunstância de tempo que desencadeia a incidência do IPI" (fl. 454). Seguindo esse entendimento, afirma "que a Constituição Federal contemplou de forma expressa a necessidade de realização de uma **operação** mercantil como pressupostos para a cobrança do IPI pela União Federal (art. 153, § 3º, inciso II), fato que, definitivamente, não se confunde com a simples saída ou, ainda, com o mero deslocamento físico da mercadoria do estabelecimento industrial" (fl. 454).

Ademais, segundo a recorrente, invoca "a necessidade de a lei eleger fato jurídico de cunho econômico para imposição tributária, conforme prescreve, inclusive, o artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal, sendo irrelevante para o direito tributário qualquer outro aspecto da vida" (fl. 455). Acrescenta que "a própria análise da base de cálculo do IPI prevista no" art. 47, inciso II, "a", do Código Tributário Nacional faz "menção ao vocábulo **operação**" (fl. 457).

Alega, ainda que, "no ordenamento jurídico brasileiro (cf. artigos 620, 1.122 e 1.627 do Código Civil), o contrato de compra e venda, ainda que perfeito, não transfere automaticamente a propriedade das coisas móveis. Isto só ocorre com a tradição, ou seja, com a entrega definitiva da coisa vendida" (fl. 460). No caso em debate, então, "tem-se que a consumação do negócio jurídico celebrado entre a Recorrente e seus clientes não decorre



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

automaticamente da mera celebração do contrato de compra e venda de cigarros. O referido negócio jurídico (**operação**) se consumará apenas e tão-somente no momento em que se operar a tradição, ou seja, a entrega do cigarro fabricado (industrializado e vendido pela Recorrente ao seu comprador (cliente). Até esse momento, o risco corre por conta exclusiva do vendedor, no caso, a Recorrente" (fl. 461). E **"se ocorre furto ou roubo da mercadoria no percurso entre o estabelecimento do fabricante/vendedor e o estabelecimento do comprador, o negócio jurídico celebrado não se completa, visto que o comprador não recebe a mercadoria. Não há, pois, neste caso operação alguma a justificar a tributação"** (fl. 462).

No caso específico do IPI, entende que "a simples saída física da mercadoria do estabelecimento fabricante, amparada por uma operação jurídica (compra e venda, por exemplo), caracteriza-se como um fato gerador pendente, nos termos do artigo 105 do Código Tributário Nacional, ou seja, um fato gerador iniciado mas dependente de uma condição para se concretizar que, no caso, é a ocorrência da tradição" (fl. 462).

Sobre o Regulamento do Imposto sobre Produto Industrializado – RIPI, diz que o art. 174, inciso IV, que tem como fonte de validade o art. 12, § 3º, da Lei n. 7.798/1989, "determina o estorno da escrita fiscal de créditos de IPI relativos à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e, ainda, quaisquer outros produtos que venham a ser objeto de furto ou roubo" (fl. 464). Conclui que "exigir-se o IPI na operação de saída de mercadorias roubadas ou furtadas e, ao mesmo tempo, determinar o estorno do crédito dos insumos na entrada (art. 193, IV, do RIPI), leva, sem dúvida, à violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade" (fl. 466) e que "o próprio legislador reconheceu implicitamente, ao prever o estorno do crédito dos insumos, que a saída do estabelecimento industrial de produto roubado ou furtado, constitui hipótese de não tributação" (fl. 466).

No tocante à alínea "c" do permissivo constitucional, traz à colação o REsp 738.388/PR, desta Turma, e o AMS 92.03.072004-9, da 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fls. 467-476).

Por último, alega a recorrente que não "deverá arcar com a parcela correspondente à multa. Isto porque restou cabalmente demonstrado que a Recorrente não deu causa à interrupção do processo de exportação, ou seja, não concorreu com o evento



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que culminou no roubo das mercadorias durante o trânsito aduaneiro" (fl. 477). Para comprovar o dissídio jurisprudencial, indica precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (fls. 477-478).

O em. Ministro Herman Benjamin, relator, afastou a alegação de ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil por entender que o Tribunal Regional julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia como foi apresentada, não sendo necessário rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes.

No mérito, diz que o acórdão recorrido está alinhado à jurisprudência da Segunda Turma, firmada no sentido de que eventual furto ou roubo do produto após a saída do estabelecimento não afasta a incidência do IPI, porquanto já consumado seu fato gerador. Cita o REsp 734.403/RS, da relatoria do em. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe de 6.10.2010, e conclui que a lei tributária é indiferente se o contribuinte teve, ou não, proveito econômico com a mercadoria, sendo suficiente a saída da mercadoria do estabelecimento para se caracterizar o fato gerador.

Do mesmo modo, ocorrido o fato gerador, considera o em. relator ser irrelevante o fato de se tratar de mercadoria destinada à exportação, incidindo a norma do art. 39, § 3º, alínea "c", da Lei n. 9.532/1997.

Quanto ao dissídio jurisprudencial, aplicou o enunciado n. 83 da Súmula desta Corte.

Ao final, o em. relator negou provimento ao recurso especial.

Após profunda reflexão sobre o tema proposto, peço vênias para divergir do eminente Relator, não obstante S. Exa. tenha amparado seu voto em substanciosos julgados desta Segunda Turma.

De fato, a questão da incidência do IPI sobre o produto industrializado destinado à exportação, que goza de imunidade tributária (art. 153, inciso IV e § 3º, inciso III, da Constituição Federal) enseja reflexão aprofundada. Nesse exercício, permiti-me a incursão sobre vários julgados que trataram do mesmo tema e impressionou-me o voto-vencido proferido pelo eminente Ministro Castro Meira no julgamento do Recurso Especial n. 734.403-RS não só pela clareza e lucidez da explanação como também pela tese jurídica



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

defendida por S. Exa. com grande maestria.

Rememoro aqui alguns trechos do referido voto :

"A solução da controvérsia posta neste recurso especial consiste em definir se há, ou não, incidência do IPI sobre produtos que, saídos do estabelecimento industrial, são furtados no caminho para a entrega, antes de serem colocados à disposição do comprador.

[...]

Se o furto ou roubo como casos fortuitos ou de força maior não geram maiores dúvidas no plano do Direito Privado, já o mesmo não ocorre na esfera do Direito Tributário.

Segundo o art. 46, II, do CTN, materializa-se o fato gerador do IPI com a *saída do produto do estabelecimento industrial*, o que inegavelmente ocorre no caso do furto ou roubo externo.

Na esteira desse regramento, questiona-se: a saída do estabelecimento industrial cria a obrigação tributária de pagar o IPI em termos definitivos e irreversíveis, independentemente das ocorrências externas que podem afetar a operação mercantil ensejadora da saída?

Na situação dos autos, houve uma saída lícita, em tese, geradora da obrigação de pagar o IPI, diferentemente do que ocorreria se as mercadorias tivessem sido furtadas, ou roubadas, de dentro do estabelecimento fabricante. Não se trata, pois, de saída física criminosa, que não tipifica a hipótese de incidência tributária, mas de saída jurídica embasada em contrato de compra e venda mercantil, cuja entrega tornou-se impossível por fato alheio à vontade das partes.

Com base nesse raciocínio – tecnicamente bem estruturado –, o acórdão recorrido concluiu que é devido o IPI incidente sobre as mercadorias saídas do estabelecimentos e posteriormente furtadas, antes da entrega ao comerciante comprador.

Essa orientação funda-se na constatação de que o fato gerador do IPI é a saída do estabelecimento industrial, de tal modo que eventos ocorridos posteriormente a esse momento não são suscetíveis de impedir, modificar ou extinguir a obrigação tributária, que já estaria constituída de modo definitivo e irreversível.

Com a devida vênia e as escusas de praxe, não me parece correta a conclusão por quatro razões:

(a) o fato gerador do IPI não é a saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado. Esse é apenas o momento temporal da hipótese de incidência, cujo aspecto material consiste na realização de operações que transfiram a propriedade ou posse de produtos industrializados;

(b) a obrigação tributária nascida com a saída do produto do estabelecimento industrial para entrega futura ao comprador, portanto, com tradição diferida no tempo, está sujeita a condição resolutória, não sendo,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

portanto, definitiva nos termos dos arts. 116, II e 117 do CTN;

(c) o furto ou roubo de mercadoria, segundo o art. 174, V, do Regulamento do IPI, impõe o estorno do crédito de entrada relativo aos insumos, o que leva à conclusão de que não existe o débito de saída em respeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Do contrário, além da perda da mercadoria - e do preço ajustado para a operação mercantil -, estará o vendedor obrigado a pagar o imposto e a anular o crédito pelas entradas já lançado na escrita fiscal; e

(d) o furto de mercadorias antes da entrega ao comprador faz desaparecer a gradeza econômica sobre a qual deve incidir o tributo. Em outras palavras, não se concretizando o negócio jurídico, por furto ou roubo da mercadoria negociada, desaparece o elemento signo de capacidade contributiva, de modo que o ônus tributário será absorvido não pela riqueza advinda da própria operação tributada, mas pelo patrimônio e por rendas outras do contribuinte que não se relacionam especificamente com o negócio jurídico que deu causa à tributação, em clara ofensa ao princípio do não-confisco."

O voto prossegue esmiuçando cada um dos fundamentos acima citados, trazendo abalizada doutrina para amparar as teses defendidas e rechaçar os argumentos da Fazenda Pública.

Alinho-me inteiramente ao entendimento do eminente Ministro Castro Meira. Parece-me a solução mais razoável e a que melhor atende aos princípios informadores do direito tributário.

Ademais, em tratando de hipótese constitucional de não incidência do IPI "sobre produtos destinados ao exterior" (art. 153, § 3º, inciso III) e não de isenção, peço vênias para trazer mais uma consideração ao crivo de Vossas Excelências.

É que há autores que entendem que, nas hipóteses de imunidade tributária, não há fato gerador, o que, ao meu sentir, é de extrema relevância e prejudica toda a discussão que se trava acerca do tema.

Por exemplo de Fábio Fanucchi, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, ao fazer as distinções entre incidência, não incidência, imunidade e isenção, preleciona:

"Na *não incidência*, por sua vez, não há sequer fato gerador que possa ser assinalado. Diz-se que não há incidência porque o acontecimento material não possui elementos que conjuguem com qualquer dos fatos geradores estipulados na legislação tributária, logo, a sua exteriorização é absolutamente irrelevante para o direito tributário. Portanto, não há como



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

confundir a isenção com a não incidência. Na primeira, todos os elementos da ocorrência material são encontrados na lei como definidores de acontecimentos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária. Na segunda, todavia, nenhuma conjugação existe entre o fator de tributação escolhido pelo legislador e inserto na lei e o acontecimento exteriorizado por aquele que se pretendia fosse um sujeito passivo de obrigação tributária.

Finalmente, na imunidade, também não há fato gerador e nem sempre porque a lei não descreva o acontecimento como tal, mas porque, isto sim, a Constituição não permite que se encontre no acontecimento características de fato gerador de obrigação principal. Diz-se, até, que a imunidade representa 'um caso constitucional de não incidência'."

O ilustre doutrinador acrescenta que a imunidade "só poderá transformar-se em caso de incidência quando a decisão parta, de início, de legislador maior: o constituinte. Enquanto não removida a barreira constitucional, nenhuma escolha cabe ao legislador ordinário, senão a de se conformar com o fato de a coisa, a pessoa ou o negócio estarem absolutamente apartados do campo da incidência".

A lição parece-me clara e perfeitamente aplicável ao caso concreto.

De fato, o produto que goza de imunidade tributária e sai do estabelecimento industrial sob tal condição não pode transmudar-se para sofrer a incidência do IPI pela ocorrência de furto, ou seja, o referido evento danoso não tem o condão de retirar a imunidade que nem por lei poderia ser retirada.

Com tais considerações, pedindo escusas ao eminente Relator voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

VOTO-VENCIDO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:

Sr. Presidente, ficarei vencido, com todas as vênias do Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, de V. Exa. e demais membros da Turma, por entender que não há previsão legal para esse deslinde. Portanto, fico com a lei, o princípio da reserva legal em matéria tributária.

E justifico ainda mais, a imunidade tributária que trata este caso ocorre no momento da exportação, e o fato gerador não se deslocaria, a meu sentir.

Mantenho meu posicionamento, mas entendo que é de justiça a posição da Turma, que fico vencido agora; daqui para frente, me realinho a esta posição, mas vou pedir as máximas vênias a V. Exas. para me manter coerente com a posição anterior, justificando, por dois motivos: o princípio da reserva legal em matéria tributária, e o ponto apresentado agora no voto do eminente Ministro Cesar Asfor Rocha, realçado pelo Ministro Castro Meira, que versou sobre a imunidade; ela, no caso presente, só se dará na exportação; no trânsito e no deslocamento não há fato gerador, portanto, não haveria amparo legal para o deslinde.

Homenageando a todos, fico vencido para negar provimento ao recurso especial.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.236 - RJ (2010/0130119-5)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
RECORRENTE : SOUZA CRUZ TRADING S/A
ADVOGADO : SERGIO BERMUDEZ E OUTRO(S)
ADVOGADOS : JANAÍNA CASTRO DE CARVALHO KALUME
SÉLEO DE ANDRADE BARBOSA PAIVA E OUTRO(S)
EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS:

Cuida-se de recurso especial interposto por SOUZA CRUZ TRADING S/A contra acórdão, por maioria, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, cuja ementa é a seguinte:

"APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. IPI. MERCADORIA DESTINADA À EXPORTAÇÃO.

I. A CF/88 dispõe que faz jus à imunidade de IPI o produto destinado à exportação (art. 153, § 3º, inciso III).

II. Ocorre o fato gerador do IPI com a saída da mercadoria do estabelecimento comercial e para que incida a imunidade prevista constitucionalmente, o mínimo que se exige e que seja efetivamente exportada.

III. Não demonstrada a saída da mercadoria do território nacional não se configura hipótese constitucional para a imunidade que dispensaria o recolhimento devido.

IV. Ademais, a Lei nº 9.532, de 10/12/97, prevê o pagamento da exação em tela nos casos de extravio ou roubo, incidindo a responsabilidade do pagamento sobre o exportador.

V. Apelação improvida." (fl.419, e-STJ)

Além de divergência jurisprudencial, a recorrente sustenta violação dos arts. 165, 458 e 535 do CPC; dos arts. 46, 47, 51, 105, 110 e 116 do CTN; dos arts. 620, 1.122, 1.127 e 1.627 do Código Civil; e do art. 12, § 3º, da Lei 7.789/1989. Afirma, em resumo, que a mera saída física do produto do estabelecimento comercial



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não é suficiente para constituir fato gerador do IPI, sendo necessária a efetivação da entrega ao adquirente, que, no caso, não ocorreu em razão de furto.

A questão jurídica discutida no presente apelo especial consiste em definir se há, ou não, incidência do IPI sobre produtos que, saídos do estabelecimento industrial, são roubados no caminho para a entrega, antes de serem entregues ao destinatário final.

No REsp 734.403/RS, de relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, votei no sentido da manutenção da exigência fiscal; no entanto, à época, já alertava em meu voto que as duas teses eram plausíveis.

Desse modo, melhor refletindo sobre o tema, fico convencido de que o fato gerador na hipótese dos autos não se concretizou.

Com efeito, o fato gerador do IPI ocorre com a saída da mercadoria do estabelecimento industrial, nos termos do disposto nos arts. 46, II, e 51 do Código Tributário Nacional.

Os eventos acontecidos após a saída do produto (diga-se saída não criminosa) são suscetíveis de impedir, modificar ou extinguir a obrigação tributária? Ou de sua constituição definitiva se deu a mera saída do produto?

Em meu sentir, a saída física da mercadoria, ou produtos industrializados, não se restringe a uma "mera saída física" do estabelecimento industrial; diz respeito a uma "operação econômica" (pela qual o produto é transferido do fabricante para o comerciante), ou seja, uma saída jurídica que possui suporte fático em "contrato de compra e venda mercantil", cuja entrega, por evidente, tornou-se, por fato dissociada da vontade das partes, simplesmente impossível.

Segundo Leandro Paulsen, *"a base econômica do IPI deve ser analisada à luz deste inciso IV do art. 153 c/c o seu §2º, inciso I. Pela sua interpretação sistemática, vemos que incide sobre a **“operação” com “produtos industrializados”, ou seja, sobre o negócio jurídico que tenha por objeto bem, ainda que não destinada ao comércio (mercadoria), submetido por um dos contratantes a processo de industrialização.**”* **Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência.** Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, p.294.

Como bem salientado pelo Min. Castro Meira, ao divergir do Min. Mauro Campbell Marques, no *"leading case"* da Philip Morris Brasil (REsp 734.403/RS), *verbis*:

"O sistema nacional, valendo-se da presunção de que o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

negócio jurídico mercantil será concluído com a entrega da mercadoria ao comprador, antecipou o elemento temporal do fato gerador do IPI para a saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado (art. 46, II, do CTN).

Essa antecipação, todavia, não torna definitiva a ocorrência do fato gerador. A presunção de que o negócio jurídico mercantil será concluído com a entrega do produto ao adquirente não é absoluta, podendo ser ilidida se houver o desfazimento do negócio, seja por furto, roubo ou perecimento da coisa ou, mesmo, por desistência do comprador."

Portanto, nessa linha de raciocínio, revejo o juízo por mim adotado no caso acima, pois, não é razoável, em meu sentir, que o vendedor, quando ainda transportava tem os produtos furtados ou roubados, (não contribuindo de qualquer modo para a não exportação), por considerar que esses fatos imprevisíveis - caso fortuito ou força maior - obstem a consumação do fato gerador do tributo.

Ante o exposto, acompanhando a divergência inaugurada pelo Min. Cesar Asfor Rocha, dou provimento ao recurso especial.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0130119-5

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.203.236 / RJ

Número Origem: 200351010071180

PAUTA: 19/06/2012

JULGADO: 21/06/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	: SOUZA CRUZ TRADING S/A
ADVOGADO	: SERGIO BERMUDEZ E OUTRO(S)
ADVOGADOS	: JANAÍNA CASTRO DE CARVALHO KALUME SÉLEO DE ANDRADE BARBOSA PAIVA E OUTRO(S) EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO
RECORRIDO	: FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR	: PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

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:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha e a retificação de voto do Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha (voto-vista), Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.