

JUSTIÇA & CIDADANIA



ISSN 1807-779X
Edição 112 - Novembro de 2009
R\$ 16,90

JONES FIGUEIRÊDO
PRESIDENTE DO TJPE

A FAMÍLIA NO CONTEXTO DA GLOBALIZAÇÃO

Editorial: A ANISTIA E OS TORTURADORES

A TRIBUTAÇÃO DO FURTO

Sacha Calmon

Advogado e Professor Titular da UFRJ

Os fatos ilícitos não geram tributos, pois o Estado não pode se associar à criminalidade ou dela tirar proveito. O Código Tributário Nacional, no art. 3º, é conclusivo: tributo é toda prestação pecuniária compulsória (obrigação de dar, de natureza pecuniária), em moeda ou em valor que nela se possa exprimir (índices como ORTN, etc.), que não constitua sanção de ato ilícito (ou seja, que não se afigure como pena pecuniária imposta aos autores de atos ilícitos), instituída em lei (obrigação legal, e não contratual) e cobrada administrativamente (lançada por agentes competentes do Estado), com observância das leis (atividade administrativa vinculada à lei e, portanto, não discricionária, vedado o arbítrio dos funcionários fiscais).

Essa definição de tributo é das mais perfeitas do mundo, juridicamente falando, porque: 1) extrema o tributo, cujo fato gerador é lícito, da multa, cujo fato gerador é a prática de ato ilícito; 2) diz que a obrigação tributária vem da lei, e não do contrato, como a paga de um aluguel; 3) distingue o tributo — necessariamente lançado pelos funcionários públicos competentes — de outras obrigações, algumas até de natureza privada, que também são impostas por lei, como o pagamento do seguro obrigatório de prédios ou a obrigação de alimentos, que não exigem intermediação administrativa.

Quanto aos tributos, como dito, os seus fatos geradores são sempre lícitos. No caso dos impostos, denotam a capacidade contributiva dos contribuintes: ter renda (IR), imóveis urbanos (IPTU), veículos (IPVA), imóveis rurais (ITR), importar ou

exportar (impostos de importação e de exportação), vender mercadorias ou prestar serviços de transporte não-local ou de comunicações (ICMS), prestar serviços de qualquer natureza (ISS), e assim por diante. Nas taxas e contribuições, o Estado nos presta um serviço ou exerce o seu poder de fiscalização. Por isso pagamos um “habite-se”, uma contribuição em troca da aposentadoria, a obtenção de um passaporte, um alvará de construção ou uma taxa de coleta de lixo e de esgoto.

Como visto, trata-se sempre de fatos lícitos, sejam eles do contribuinte ou do Estado. Bem por isso, o Estado não pode exigir impostos sobre produção e circulação de bens e serviços (ICMS e IPI) quando, no curso de uma circulação de mercadorias (circuito que começa na produção, passa pela circulação e termina no consumo), elas são furtadas. O furto é a apropriação de coisa alheia móvel, com *animus* definitivo e desde que a ação seja exercida “furtivamente”, sem violência. Quando há violência ou ameaça, passa-se ao roubo. Deixando de fora o Direito Penal, voltemos ao Tributário, que valora o furto de mercadorias — ato ilícito a que alude o art. 3º do CTN — como excludente de tributação.

Com efeito, é absurdo que a vítima do crime de furto tenha de pagar ICMS e — se for produto industrializado — IPI pela saída da mercadoria de seu estabelecimento promovida pelo ladrão!

Como se diz popularmente: “Depois da queda, o coice”.

Embora o tema pareça simples, gerou discussão no passado que ainda persiste. Vários Fiscos exigem imposto de mercadorias

“ Com efeito, é absurdo que a vítima do crime de furto tenha de pagar ICMS e — se for produto industrializado — IPI pela saída da mercadoria de seu estabelecimento promovida pelo ladrão! ”



roubadas. Neste caso será preciso examinar os fatos geradores do ICMS e do IPI. No meu Curso de Direito Tributário, 10ª edição (Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 479), pronunciei-me sobre o assunto, vincando a ideia de que não é a simples saída física o fato gerador do ICMS.

Ali consignamos que uma tese sobre o conceito de fato gerador do então ICM, inauguralmente levantada com o advento da Emenda Constitucional nº 18/65 e defendida por autoridades fiscais — certamente porque ampliava ao máximo a noção de fato gerador — sustentava que a saída física de mercadorias do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, pouco importando a causa, o título jurídico ou o negócio, era o verdadeiro pressuposto ou fato gerador do tributo. A tese, como registrou Alcides Jorge Costa, está hoje inteiramente superada. Em seu lugar, contrapôs-se a tese doutrinária unânime que entende não haver circulação sem a transferência de propriedade das mercadorias. É compartilhada, entre outros, por Souto Maior Borges, Aliomar Baleeiro, Geraldo Ataliba, Fernando Brockstedt, Paulo de Barros Carvalho, José Eduardo Soares de Melo, Roque Antonio Carrazza, Alberto Xavier e Hugo de Brito Machado.

São clássicas as ponderações de Aliomar Baleeiro ao refutar a opinião de que a mera saída física de mercadorias pudesse configurar hipótese de incidência do ICM. Diz ter a impressão de que “essa arrojada tese, grata ao Fisco estadual, porque até a saída pelo furto ou roubo seria fato gerador, não alcançou o sufrágio dos tributaristas e tribunais brasileiros”.

A operação que dá ensejo à circulação é, no dizer de Aliomar Baleeiro, “todo negócio jurídico que transfere a mercadoria desde o produtor até o consumidor final” ou, segundo Alcides Jorge Costa, “qualquer negócio jurídico ou ato jurídico material que seja relativo à circulação de mercadorias”.

Alberto Xavier explica: “Em primeiro lugar, deve ter-se presente que a Constituição descreve a hipótese de incidência deste tributo como sendo a operação relativa à circulação em si mesma considerada. A ênfase posta no vocábulo ‘operação’ revela que a lei apenas pretendeu tributar os movimentos de mercadorias que sejam imputáveis a negócios jurídicos translativos da sua titularidade. Somente terá relevância jurídica aquela operação mercantil que acarrete a circulação da mercadoria como meio e forma de transferir-lhe a titularidade. Por isso a ênfase constitucional na expressão operações de circulação de mercadorias. O imposto não incide sobre a mera saída ou circulação física que não configure real mudança de titularidade do domínio”.

Tanto é assim que o STJ editou a Súmula nº 166, que reza: *Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.*

No mesmo sentido vai a jurisprudência pacífica do STF, da qual são exemplos, entre outros, os seguintes julgados: Al nº 131.941-1, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, in DJ 19.4.91, p. 4.583; Representação nº 1.355 – PB, Min. OSCAR CORRÊA, RTJ 121/1271, entre tantos outros.

A teorização aplica-se também ao IPI.

Isto posto, veremos, entretanto, que as entradas e saídas físicas apresentam serventia. Como se sabe, os bens imóveis se transmitem pelo registro da escritura no cartório. Já os móveis se transferem pela *tradição* (aqui no sentido técnico de entrega da coisa em mãos do comprador).

Mudemos o momento do crime para aprofundar a análise da questão: as mercadorias estão em trânsito e são furtadas. Prevalece, como sempre, o brocardo latino *res perit domino* — a coisa perece em prejuízo do seu dono. Se a venda é FOB, já houve a entrega, e os impostos já incidiram, devendo ser normalmente recolhidos pelo vendedor. O preço deve ser pago, e os créditos de ICMS e de IPI devem ser aproveitados pelo comprador, visto que a Constituição só determina o estorno em caso de isenção ou não-incidência decorrentes de razões jurídicas (imunidade ou isenção: art. 155, § 2º, II). A nossa não-cumulatividade não se orienta produto por produto, mas sim por períodos de tempo: tudo que entra tributado (a entrada dá-se no momento da entrega) gera crédito a deduzir, e tudo o que sai tributado gera débito a pagar.

Do ponto de vista do adquirente das mercadorias, dá-se apenas a entrada (crédito), mas não a posterior saída (débito), pois não poderá revender os bens que lhe foram furtados. Mas isso não por culpa sua, e sim da ineficiência do serviço de segurança pública do próprio Estado, que não pode transferir o ônus de sua incúria ao particular, proibindo-lhe de aproveitar créditos por tributo que efetivamente suportou.

Se a venda é CIF, ao contrário, a mercadoria se perde nas mãos do vendedor, antes da entrega (que constitui, já se disse, o aspecto temporal do fato gerador do ICMS e do IPI). Se o comprador ainda não pagou, não o fará. O negócio jurídico não chegou a se aperfeiçoar, mas o vendedor terá se debitado do ICMS e do IPI. Deve estornar os débitos, pois o fato gerador não chegou a acontecer, mas manter os créditos relativos aos insumos utilizados na produção das mercadorias furtadas, pelas mesmas razões expostas acima, ou seja: os impostos embutidos no preço dos insumos foram pagos ao Estado e suportados pela vítima do crime.

A negativa dos créditos seria um terceiro golpe no contribuinte vitimado pelo roubo: depois da queda, o coice e a pisada da besta.

“ Do ponto de vista do adquirente das mercadorias, dá-se apenas a entrada, mas não a posterior saída, pois não poderá revender os bens que **lhe foram furtados**. Mas isso não por culpa sua, e sim **da ineficiência do serviço de segurança pública** do próprio Estado, que não pode transferir o ônus de sua incúria ao particular, **proibindo-lhe de aproveitar créditos** por tributo que efetivamente suportou. ”

