



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO
C	De 08 / 11 / 1996
C	Rubrica

549

**Processo** : 10980.010963/94-32  
**Sessão** : 07 de fevereiro de 1996  
**Acórdão** : 202-08.292  
**Recurso** : 98.221  
**Recorrente** : PHILIP MORRIS MARKETING S.A.  
**Recorrida** : DRJ em Curitiba - PR

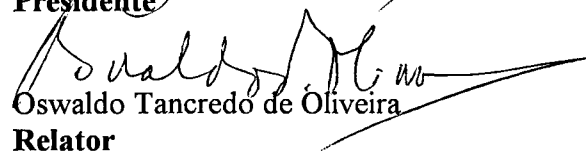
**IPI - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA** - "Produtos industrializados destinados à exportação: cumpridas as formalidades administrativas e atestada essa destinação, na saída do estabelecimento industrial, a posterior ocorrência de evento (roubo), alheio à vontade do exportador, ainda que antes de cumprida a destinação, incabível a exigência do imposto do exportador, a pretexto de mera presunção de destino diverso. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PHILIP MORRIS MARKETING S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral pela recorrente o patrono Dr. Alex Moreira Jorge.

Sala das Sessões, em 07 de fevereiro de 1996

  
Helvio Escovedo Barcellos  
**Presidente**

  
Oswaldo Tancredo de Oliveira  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Antonio Sinhiti Myasava.

fc/b/



**Processo** : 10980.010963/94-32  
**Acórdão** : 202-08.292

**Recurso** : 98.221  
**Recorrente** : PHILIP MORRIS MARKETING S.A.

### RELATÓRIO

O feito de que vamos tratar se inicia com uma intimação, de 17.08.94, feita à firma acima identificada, nos termos do art. 320 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, para apresentar o comprovante de recolhimento do imposto relativo às mercadorias de exportação discriminadas na nota fiscal nº 044151, por terem sido as mesmas roubadas, conforme Boletim de Ocorrência nº 1.350/94, da Polícia Civil de São Paulo.

Em atendimento à intimação, declara a intimada que não houve recolhimento do IPI sobre as mercadorias em questão, em função de terem sido as mesmas objeto de sinistro (roubo), conforme noticiado no Boletim de Ocorrência nº 1.350/94 da Polícia Civil de São Paulo (doc. nº 03), conforme salientado na própria intimação.

Nova intimação, a qual declara que, tendo em vista o roubo do caminhão placa BOM 4729 e a respectiva carga com destino à Bolívia, conforme registro policial já referido, pede o enquadramento nas classes de preços no mercado interno, das marcas dos cigarros a seguir relacionados. Segue-se a relação das marcas, que são as componentes da carga objeto do roubo.

Resposta da intimada, declarando que se trata de marcas de cigarros objeto de exportação e, por isso, não se enquadram em nenhuma das categorias no mercado interno, de que trata a Portaria MF nº 42/93.

A nova intimação pedindo informar qual seria o preço de venda no mercado interno das referidas marcas, reitera a intimada que ditas marcas são destinadas a exportação, e considerando que as mesmas não têm como ser comparadas aos demais cigarros comercializados no Brasil, não dispõe de dados que permitam aferir o preço pelo qual os mesmos seriam vendidos no mercado interno.

Seguem-se, por cópias reprográficas: 1) Boletim sobre Ocorrência da Polícia Civil de São Paulo, sobre o roubo do caminhão, mediante a declaração do seu motorista, com todos os detalhes ali consignados (09.06.94); 2) Comunicação da Philip Morris para a Inspeção da Receita Federal de Taboão, sobre o fato, com pedido de comunicação às repartições da Receita Federal localizadas no provável trânsito do veículo e da carga (22.06.94); 3) Manifesto Internacional de Carga Rodoviária (08.06.94); 4) Declaração para Despacho de Exportação e Nota Fiscal - tudo referente à carga de cigarros destinada a exportação, objeto do evento descrito (08.06.94).



**Processo :** 10980.010963/94-32  
**Acórdão :** 202-08.292

Seguem-se Demonstrativos elaborados pelo atuante, sobre Débitos Apurados do Imposto sobre Produtos Industrializados, de apuração do IPI, de multas e juros de mora e, finalmente, o auto de infração. Neste é formalizada a exigência do crédito tributário, com enunciação dos valores componentes (imposto, juros de mora e multa proporcional), com intimação para recolhimento ou impugnação, no prazo da lei.

Na descrição dos fatos que ensejaram o referido auto está dito que a atuada deu saída de produtos para exportação, conforme copia da nota fiscal nº 44151 (anexa, fls. 14), sem o pagamento do IPI, em função do disposto no inciso III, § 3º do art. 153 da Constituição Federal de 1988 (imunidade tributária).

No entanto, prossegue, referida exportação não se concretizou, "face o veículo transportador ter sido roubado, conforme boletim de ocorrência lavrado pela Polícia Civil de Itapeverica da Serra (doc. de fls. 08)". Face ao exposto, foi procedido ao lançamento de ofício, de acordo com o disposto no art. 59 do RIPI, tomando como base de cálculo do imposto o percentual de 12,5%, fixado pelo art. 2º do Decreto s/n, de 13.06.91, aplicado sobre o preço de venda no varejo, para a classe "G", por ser a maior em ordem crescente de preço, em face do disposto no Portaria MF nº 42, de 21.01.93, tendo em vista a recusa da empresa em fornecer as informações solicitadas para efeito de apurar o correto enquadramento, conforme documentos anexos às fls. 03 a 06.

Segue-se o enquadramento legal, com base nos dispositivos enunciados, do já citado regulamento do IPI.

Impugnação tempestiva, com as alegações que sintetizamos.

Depois de invocar a sua atividade de industrialização e comercialização de fumo, diz que, em 08.06.94, promoveu a saída de produtos de sua fabricação, com destino à Bolívia, em operação de exportação, imune do IPI (CF, art. 153, § 3º, III), amparada pela nota fiscal nº 44151 e pelo despacho aduaneiro que identifica. A carga recebeu o competente lacre da Secretaria da Receita Federal, sob nº 25737, no próprio estabelecimento fabril da requerente, em Curitiba, antes da saída, e transitou com destino ao porto de embarque, em Corumbá-MS, documentada pelo conhecimento de transporte nº 001/94 e pelo MIC/DTA nº BR 009076 (docs. 3 a 6).

Ocorre que, desafortunadamente, o veículo transportador das mercadorias foi objeto de roubo, quando trafegava pelo rodovia BR-116, a caminho do porto de embarque, como dá notícia o boletim da polícia civil, já referido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10980.010963/94-32**  
**Acórdão : 202-08.292**

Diz que, em função desse evento, houve a lavratura do auto de infração já referido.

Aborda, a seguir, a questão do direito.

Invoca, preliminarmente, a imunidade tributária já referida, com a determinação do dispositivo constitucional de que o IPI "não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior". Diz que não há dúvida sobre a natureza jurídica da operação levada a efeito pela requerente e objeto da autuação, eis que configurava legítima exportação de produtos industrializados, a teor dos documentos já mencionados. Em função do que dita operação estava rigorosamente amparada pelo referido dispositivo constitucional, não podendo, portanto, ser gravada com o imposto em questão.

Na verdade, e independentemente do sinistro, a mercadoria já se encontrava a caminho do ponto de embarque para exportação, no momento em que foi roubada, em regime de mero Trânsito Aduaneiro, na forma do art. 254 parág. único do Regulamento Aduaneiro (Dec. nº 91.030/85), conforme se pode constatar no Manifesto Internacional de Carga rodoviária/Declaração de Trânsito Aduaneiro (MIC/DTA) nº BR 9076. O despacho aduaneiro já havia sido realizado no próprio estabelecimento da requerente, por parte da Fiscalização da Receita Federal, conforme Declaração de Exportação nº 1940527072/9 (docs. já citados).

Diz que a fiscalização, na própria descrição dos fatos, reconhece expressamente a "saída de produtos a título de exportação", mas lavrou o auto de infração porque a carga foi roubada. Não é possível que haja ocorrido fato gerador do imposto em operação imune. E a posterior ocorrência de roubo não supre essa falta.

Discorre, a seguir, sobre as hipóteses de ocorrência do fato gerador, previstas no RIPI.

Diz que a exigência do IPI, uma vez reconhecido expressamente e atestada a ocorrência do roubo, fato inteiramente alheio à vontade da recorrente, a exigência em questão só poderia ocorrer com a comercialização dos produtos no mercado interno, sendo responsável pelo tributo a pessoa que exercesse dita comercialização e uma vez constatado esse fato pela fiscalização.

No entanto, nada disso ocorreu.

Contesta, afinal, "por amor à discussão" que, mesmo se responsável fosse, a sistemática de cálculo do imposto adotada pela fiscalização, visto que se os produtos foram revendidos no mercado interno, não há como conhecer-se o preço dessa revenda, se, de fato, ocorreu.



**Processo : 10980.010963/94-32**  
**Acórdão : 202-08.292**

Pede a improcedência do feito.

Segue-se a decisão recorrida, a qual, depois de descrever os fatos, passa a invocar os fundamentos de fato e de direito da mesma.

Invoca e transcreve o art. 44, I do RIPI, que, com base no art. 7º da Lei nº 4.502/64, declara isentos do imposto "os produtos exportados para o exterior, desde que atendidas as instruções baixadas pelo Ministro da Fazenda". E o art. 190 do mesmo regulamento, que condiciona a isenção em causa "quando a exportação for efetuada pelo respectivo estabelecimento industrial, diretamente para o importador no exterior."

Acrescenta que, embora tratado como imunidade na Constituição Federal de 1988, "continua sendo um benefício condicionado ao destino do produto, que é a exportação". "Portanto, não tendo sido alcançado tal objetivo, a imunidade não se implementou".

Apesar de a mercadoria ter saído do estabelecimento sob o regime especial de trânsito aduaneiro, somente com a conclusão deste e a saída do território nacional se considera efetuada a exportação; "o que ocorreu foi o roubo do caminhão no território nacional, portanto não se realizou a exportação do produto."

No que se refere à invocação de que não houve provas inequívocas ou evidências de que os produtos roubados foram destinados a consumo no mercado interno, diz que "torna-se irrelevante o fato, já que ocorreu no ter território nacional, caracterizando, portanto, fim diverso de sua destinação originária, que seria a exportação. O que precisa ser provado é a sua destinação ao consumo externo, o que não ocorreu."

Com esses fundamentos, mantém integralmente a exigência fiscal, conforme constante do auto de infração.

Irresignada, a autuada apela para este Conselho, em grau de recurso, alegando, em síntese e substância, o que segue.

Depois de descrever novamente os fatos e analisar a decisão recorrida, passa aos motivos do apelo para sua reforma.

Torna a invocar a imunidade constitucional determinada no art. 153, § 3º, inc. III da Carta Magna, ressaltando o fato de que não é mais de simples isenção que se trata, condicionada a restrições, limitações e condições impostas pela autoridade administrativa. Agora, se trata de imunidade tributária, de proibição de tributar, bastando, como diz o texto que os produtos sejam "destinados à exportação". Nem sequer há a restrição de produtos "exportados", mas trata-se de produtos "destinados à exportação".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.010963/94-32  
**Acórdão** : 202-08.292

Isso, por si só, impede a cobrança do imposto, visto que, independentemente do sinistro, a mercadoria já se encontrava a caminho do ponto de embarque para exportação, em regime de trânsito aduaneiro, quando foi roubada.

Salienta que a fiscalização "reconheceu expressamente a saída dos produtos a título de exportação (vale dizer, reconheceu que a operação possui natureza jurídica de exportação), mas lavrou o auto de infração porque a carga foi roubada a caminho do ponto de embarque.

A presunção, para tanto, é de que os produtos teriam sido desviados para o mercado interno, mas faltou complementar dita presunção com a prova de sua comercialização e, principalmente, do responsável por esse fato, o que não ocorreu.

Nem se diga, acrescenta, como quer o julgador, que, à vista de tal presunção, caberia à contribuinte demonstrar a prova contrária, pois tal raciocínio implicaria em violenta inversão do ônus da prova, que sempre cabe a quem alega.

Seguem-se considerações doutrinárias sobre essa questão, com invocação de trechos dos mestres, que são transcritos.

Com tais considerações, diz que não é possível a simples presunção por parte da fiscalização, de ter a recorrente agido de determinada maneira; é preciso, por respeito ao contribuinte, e precipuamente, ao Direito, que tal suposto comportamento seja irrefutavelmente comprovado. Invoca, por fim, decisão deste Conselho, da lavra do então Conselheiro Lino de Azevedo Mesquita, onde se declara que "não é devido o IPI na hipótese de roubo de mercadorias" (identificado apenas no número do processo).

Depois de outras considerações nesse sentido, pede o provimento do recurso.

É o relatório.



**Processo :** 10980.010963/94-32  
**Acórdão :** 202-08.292

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA**

Referindo-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, dispõe a Constituição Federal vigente, no inc. III do § 3º do seu art. 153, que o imposto em questão "não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior".

Trata-se, pois, de imunidade tributária. Não há mais que se falar da isenção que até então acobertava os produtos de que estamos tratando (cigarros), "exportados para o exterior, desde que obedecidas as instruções baixadas pelo Ministro da Fazenda", conforme prevista no art. 7º da Lei nº 4.502/64 (art. 44, I do RIPI/82).

Contrariamente à isenção, benefício fiscal de interpretação restritiva, a imunidade é instituto amplo, que repele condições ou limitações, como bem argumenta a recorrente.

No caso dos autos, conforme relatado com detalhes, a recorrente deu saída aos seus produtos com destino a exportação, acobertado de toda a documentação exigida, inclusive com o despacho aduaneiro realizado no próprio estabelecimento da recorrente, por parte da Fiscalização da Receita Federal e Declaração de Exportação identificada.

Portanto, ao darem saída do estabelecimento da recorrente, os produtos em questão já se achavam plenamente acobertados pela imunidade constitucional, sem qualquer contestação.

Logo, para frustrar a imunidade em questão e reverter os efeitos contra a recorrente seria necessário, sem dúvida, a ocorrência comprovada de um fato imputável à dita recorrente, que lhe desse causa, por ação ou mesmo por omissão (entre eles o conluio com terceiros, simulação ou o de imprimir destino diverso aos produtos), no sentido da introdução das mercadorias no mercado interno.

Nada disso ocorreu, conforme demonstrado nos autos.

Pelo contrário, a não efetivação da exportação ocorreu, comprovadamente, isto sim, por fato inteiramente alheio à vontade da recorrente, qual seja o roubo das mercadorias, no seu trânsito, fato devidamente atestado pelo órgão competente e reconhecido pela própria fiscalização, quando intima a recorrente a comprovar o pagamento do imposto, "por terem sido as mesmas (mercadorias) roubadas".



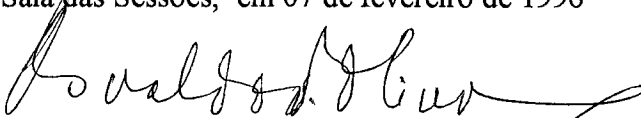
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.010963/94-32  
**Acórdão** : 202-08.292

E note-se que a imunidade constitucional em causa alcança "os produtos industrializados destinados ao exterior", ao contrário da norma legal da isenção que alcançava os produtos "exportados para o exterior", o que significa, no primeiro caso, que basta se configurar a destinação à exportação (naturalmente atendidas as formalidades administrativas, como foi o caso), para se caracterizar a imunidade.

Dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de fevereiro de 1996

  
OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

