



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000235/98-59  
Acórdão : 203-07.957  
Recurso : 111.818

Recorrente : SOUZA CRUZ S/A  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP


**IPI. EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO COMO CONDIÇÃO PARA GOZO DA IMUNIDADE.** O gozo da imunidade prevista para os produtos destinados à exportação depende da comprovação de que as mercadorias foram efetivamente exportadas, mediante a apresentação dos documentos que registrem a sua saída regular do território nacional. **FATO GERADOR. FURTO E ROUBO DE PRODUTOS OCORRIDOS FORA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.** A obrigação de pagar o IPI nasce a partir do momento em que se verifica a saída dos produtos do estabelecimento industrial. Essa regra geral somente não se aplica se houver norma expressa – as denominadas normas de exceção - excluindo determinada hipótese da regra matriz de incidência. É irrelevante, para tanto, que as mercadorias não tenham sido entregues ao destinatário, porque furtadas ou roubadas no percurso da entrega, fora do estabelecimento industrial. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SOUZA CRUZ S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2002

  
Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Renato Scalco Isquierdo  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Lina Maria Vieira e Maria Cristina Roza de Castro.  
cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.000235/98-59

**Acórdão** : 203-07.957

**Recurso** : 111.818

**Recorrente** : SOUZA CRUZ S/A

## RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 47 a 52, lavrado para exigir da empresa acima identificada o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI do período de apuração de 2-06/97. Segundo a autoridade lançadora, *“o estabelecimento industrial promoveu a saída de produtos tributados sem lançamento de imposto, por ter se utilizado incorretamente do instituto da isenção, previsto no art. 44, inciso I do RIPI/82”*. As referidas mercadorias, saídas do estabelecimento da autuada com destino ao exterior, foram roubadas, ainda dentro do território nacional, quando em trânsito aduaneiro.

As mercadorias tinham como destino a cidade de Georgetown, na Guiana, e estavam aos cuidados da empresa Rodoviário Michelin. O referido roubo foi devidamente registrado no Boletim de Ocorrência nº 470/97 da Delegacia Especial de Furtos e Roubos de Veículos em Campo Grande – MS. O fato foi comunicado à DRF em Campo Grande – MS, sendo requerida à mesma repartição a conclusão da operação no SISCOMEX. As mercadorias estavam cobertas por seguro, e a empresa autuada foi devidamente indenizada pelo valor das mercadorias roubadas, conforme documentos comprobatórios juntados aos autos.

Como não houve a comprovação da exportação, a fiscalização considerou tributável a operação com fundamento nos arts. 42 e 55, incisos I, alíneas *b* e *r*, e II, alínea *c*, todos do RIPI/82, combinados com o art. 18, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.593/77 (Termo de Constatação de fls. 43 e 44).

Devidamente cientificada da autuação (fl. 50), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito, fiscal por meio do Arrazoado de fls. 54 a 59. Entende a autuada que não basta a saída física das mercadorias para que se configure a hipótese de incidência do IPI. É imprescindível que haja uma operação, no sentido de negócio jurídico, que configure uma alienação legítima da mercadoria, o que não ocorre na hipótese de roubo. Cita precedentes jurisprudenciais relativos ao ICMS, assim como faz referências a diversos doutrinadores, reproduzindo trechos da autoria de Cléber Girardino. Cita, ainda, dois precedentes jurisprudenciais deste Colegiado, contidos nos Acórdãos nºs 201-69.183 e 202-08.292, da lavra dos Conselheiros Lino de Azevedo Mesquita e Osvaldo Tancredo de Oliveira, respectivamente.

Acresce dizendo que não houve venda das mercadorias para a empresa transportadora e que a indenização recebida em razão de cobertura de seguro – que não inclui os

10h



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.000235/98-59  
**Acórdão** : 203-07.957  
**Recurso** : 111.818

impostos – não configura fato gerador de qualquer tributo que incida sobre mercadorias. Pede a total improcedência do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 63 e seguintes, manteve a exigência em sua integralidade. A referida decisão teve a seguinte ementa:

***“Ementa: IPI – FALTA DE RECOLHIMENTO***

*Não efetivação da exportação, nos termos dos arts. 44, inc. I, e 42 do RIPI/82, em razão do roubo de produtos industrializados, torna-se exigível o tributo devido, uma vez que ocorreu a saída dos mesmos do estabelecimento industrial, conforme entendimento exarado nos Pareceres Normativos CST 25/70 e 209/71.*

*Exigível o IPI não recolhido, acrescido dos encargos legais e da multa prevista no art. 80, inc. I, da Lei nº. 4.502/64, com redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.*

***IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE”.***

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado (fls. 77 a 86), no qual reitera seus argumentos no sentido de que o roubo não constitui fato gerador do IPI e que o valor recebido a título de indenização não corresponde a venda das mercadorias, ressaltando que os valores envolvidos não incluíam os impostos. Reporta-se ao Parecer da lavra dos ilustres Professores Sacha Calmon Navarro Coelho e Mizabel Abreu Machado Derzi anexado aos autos (fls. 97 e seguintes), cujas conclusões são no sentido da inexigibilidade do IPI no caso presente.

À fl. 127, consta o comprovante do depósito recursal de que trata a lei processual administrativa.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000235/98-59  
Acórdão : 203-07.957  
Recurso : 111.818

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O cerne da questão que preside o presente processo é saber se há a incidência do IPI nas saídas de produtos do estabelecimento industrial destinados à exportação, que, no percurso da entrega, antes que se concretizasse a tradição ao adquirente, foram roubados ou furtados.

Em outro processo, dessa mesma empresa, esta Câmara manifestou o entendimento de que o IPI é devido relativamente aos produtos furtados ou roubados após a saída do estabelecimento industrial. O referido acórdão teve a seguinte ementa:

*“IPI – FATO GERADOR – FURTO E ROUBO DE PRODUTOS OCORRIDOS FORA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL - A obrigação de pagar o IPI nasce a partir do momento em que se verifica a saída dos produtos do estabelecimento industrial. Essa regra geral somente não se aplica se houver norma expressa – as denominadas normas de exceção - excluindo determinada hipótese da regra matriz de incidência. É irrelevante, para tanto, que as mercadorias não tenham sido entregues ao destinatário, porque furtadas ou roubadas no percurso da entrega, fora do estabelecimento industrial. Recurso negado.”*

Para justificar a incidência tributária no caso examinado, no voto de minha lavra, referi:

*“Penso que a solução dessa questão está em compreender o mecanismo de incidência da norma legal, e da escolha dos fatos que dão ensejo ao nascimento da obrigação tributária descritos na hipótese legal, bem como do substrato econômico que o legislador pretende atingir.*

(...)

*Com relação à ocorrência do fato gerador, é importante esclarecer que a saída das mercadorias do estabelecimento é apenas o aspecto temporal da hipótese de incidência. O aspecto material é a industrialização, operada pelas diversas*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000235/98-59  
Acórdão : 203-07.957  
Recurso : 111.818

*modalidades descritas na lei. O substrato econômico perseguido, conforme anteriormente referido, é a renda potencialmente evidenciada pela produção industrial do estabelecimento, realizada pelo conjunto de negócios jurídicos efetivados pelo contribuinte. A renda perseguida primordialmente é a do adquirente da mercadoria, atingida pela transferência do encargo do imposto contido no preço. Mas até mesmo essa transferência não é relevante juridicamente, porque o legislador não a elegeu como requisito para a ocorrência do fato gerador. Assim, eventualmente, pode-se atingir até mesmo a renda do próprio estabelecimento industrial, como nos casos de negócios a título gratuito, como a doação.*

*Considerar, portanto, o negócio jurídico de compra e venda isoladamente é um equívoco. Em várias situações a legislação do IPI expressamente estabelece a base de cálculo do imposto exatamente porque não há um negócio jurídico de compra e venda, como nos casos de empréstimos ou locação. Nesse último, aliás, o IPI incide sobre o valor de mercado do produto, mesmo sendo a locação um negócio jurídico que não prevê a transferência de propriedade, e o seu valor, em regra, é muito inferior ao preço de venda do produto.*

*Da mesma forma como na hipótese dos produtos furtados antes da entrega da mercadoria ao destinatário, em que o negócio jurídico de compra e venda não se concretiza, as vendas cujo preço não foi recebido igualmente não há a realização econômica da operação. Nem por isso pensa-se em estornar o débito relativo a saídas dessas mercadorias. E como justificar a incidência do IPI nas doações em que não há recebimento de qualquer valor?*

*Veja-se que a Constituição Federal emprega a expressão 'operação' no art. 153, § 3º, inciso II, quando trata do princípio da não-cumulatividade (não será cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores). Evidentemente tal expressão é empregada na Carta Magna com o significado amplo de ato jurídico, que alcança todos os negócios jurídicos, inclusive a título gratuito, e, portanto, não apenas a compra e venda. É da natureza dos tributos indiretos, conforme referido anteriormente, porque pretende alcançar indiretamente o conteúdo econômico visado, a incidência sobre operações que não evidenciam de forma direta capacidade contributiva. Em outras palavras, a verificação da capacidade contributiva, nos tributos indiretos, não pode ser feita de forma direta – como no imposto de renda, por exemplo, que pode ser auferida a cada ocorrência do fato gerador.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000235/98-59  
Acórdão : 203-07.957  
Recurso : 111.818

(...)

*A legislação do IPI e sua estrutura lógica devem ser preservadas. Somente a lei pode criar exceções à regra de incidência do IPI, através das já citadas normas de exceção. Não se pode deixar influenciar pela situação extrema vivida pela recorrente, que produz uma mercadoria bastante visada pelos ladrões, e que o imposto tem uma grande significação em razão das altas alíquotas previstas. Até porque não é a única atividade econômica nessa situação; em situação semelhante estão os produtos eletrônicos e os medicamentos, entre outros.*

*Não esquecendo que o IPI é um imposto indireto e não cumulativo, e que a exigência recai sobre o saldo credor do imposto em determinado período, conceito esse de maior complexidade que simplesmente a incidência desse imposto sobre uma determinada operação. A eventual análise da capacidade contributiva e do aspecto econômico, pela própria natureza do imposto, não pode ser feita de forma direta, como já foi dito, mas deve levar em conta o resultado da movimentação de mercadorias do estabelecimento e o saldo - credor ou devedor - do imposto em determinado período. Talvez poder-se-ia falar em falta de capacidade contributiva em razão da inviabilidade econômica do negócio pela impossibilidade de transferência do encargo do imposto, por exemplo.*

*Entendo que as operações descritas no Auto de Infração saídas de mercadorias do estabelecimento em razão da venda a terceiros, portanto, estão sujeitas ao IPI, sendo correto o lançamento objeto do presente processo. Irrelevante, para o efeito de aplicação da norma que prevê a incidência do IPI, que tais mercadorias tenham sido furtadas, roubadas ou mesmo se deterioradas no percurso da entrega."*

A situação do presente processo difere daquela examinada no voto transcrito, em face das mercadorias serem destinadas à exportação, e, portanto, saíram ao abrigo da imunidade que beneficia essas operações.

No percurso da entrega, ainda em território nacional, contudo, as mercadorias foram furtadas, frustrando a operação de exportação. O art. 42 do RIPI/82 é claro no sentido da responsabilização do estabelecimento pelos tributos nos casos como o presente. Diz a citada norma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.000235/98-59  
**Acórdão** : 203-07.957  
**Recurso** : 111.818

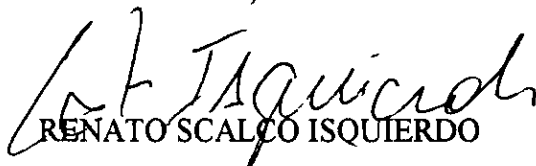
*“Art. 42. Se a isenção estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto, como se a isenção não existisse, independentemente da penalidade e demais acréscimos legais cabíveis.”*

Ressalte-se que a responsabilização, em se tratando de matéria tributária, é objetiva, nos termos do art. 136 do CTN, e, portanto, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Por fim, não se pode ter como paradigma as decisões relativas ao ICMS, que tem fato gerador diverso do IPI, incide sobre a mercadoria, cujo conceito, ligado diretamente ao negócio mercantil, é estranho ao IPI.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2002

  
RENATO SCALCO ISQUIERDO