



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914

ME - FAZENDA - 2.ª CC
COMISSÃO G. ORIGINAL
BRASIL 15 02 05
[Assinatura]
VISTO

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 26/09/05
[Assinatura]
VISTO

IPI. SAÍDA PARA EXPORTAÇÃO. COMPETÊNCIA ATRIBUÍDA AO MINISTRO DA FAZENDA PARA ESTABELECEER A FORMA. A inobservância de norma editada pela autoridade fazendária competente para estabelecer a forma como se dará a saída de um produto para que a operação seja considerada como exportação acarreta a exigência do tributo como se venda no mercado interno fosse, sem prejuízo de sanções que possam ser cabíveis.

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, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Maria Teresa Martínez López e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

[Assinatura]
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

[Assinatura]
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Cesar Piantavigna, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Valdemar Ludvig.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONHECIDO
BRAS. 15 02 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

6.3. *Reforça tal entendimento o disposto no artigo 42 do mesmo RIPI e os citados Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes (...).*

6.4. *Face ao exposto, requer o cancelamento do Auto de Infração em questão, face sua total improcedência.*

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/01/1996 a 20/11/1997

Ementa: CIGARROS DESTINADOS AO CONSUMO EM EMBARCAÇÕES OU AERONAVES DE TRÁFEGO INTERNACIONAL.

A responsabilidade pelo recolhimento do IPI nas saídas de cigarros, especificamente destinados ao consumo a bordo de embarcações ou aeronaves de tráfego internacional, através das empresas revendedoras admitidas pela legislação, é do estabelecimento industrial remetente, caso a exportação não se efetive no prazo de 120 dias, contados da data da entrada do produto nas referidas empresas, independentemente das sanções penais cabíveis ao adquirente, nos termos da Portaria MF nº 471/78.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/1996 a 20/11/1997

Ementa: PORTARIAS MINISTERIAIS.

Os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados e convenções internacionais e dos decretos que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes
LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Intimada a conhecer da decisão em 20/06/2002, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 19/07/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- ilegalidade da exigência posto que lhe foi atribuída a condição de responsável pela exação com base em disposição de ato administrativo representado pela Portaria MF nº 471/78;
- o Código Tributário Nacional, bem como o Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados – RIPI atribui a condição de sujeito passivo da obrigação principal à pessoa jurídica que tenha relação pessoal e direta com a obrigação, caracterizado como contribuinte e classifica como responsável quando sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. Considera que este não é o seu caso. Cita doutrina e jurisprudência;
- pugna pela aplicação dos artigos 193 e 371 do RIPI/82, norma vigente à época dos fatos, para que seja exigida do proprietário do produto a exação em foco;
- a própria autoridade autuante atesta o recebimento do produto pelas empresas exportadoras e seu posterior cancelamento no SISCOMEX em razão de expiração do prazo de 120 dias ou por ordem do exportador. Reproduz jurisprudência deste Conselho; e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/02/05
<i>J. Silva</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

- rechaça vigorosamente o estabelecimento da responsabilidade tributária estabelecida através de Portaria do Ministro da Fazenda. Baseia-se no art 18, *caput* e § 1º do Decreto-Lei nº 1.593/77 o qual expressamente atribui a responsabilidade pelo tributo devido aos adquirentes do produto que derem destinação diversa da que motivou a saída com suspensão.

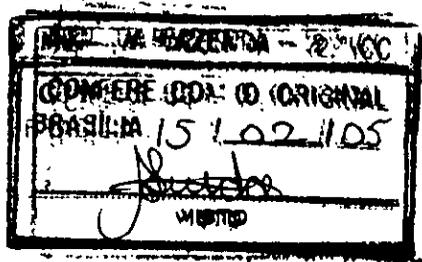
Ao fim, requer a reforma da decisão recorrida e improcedência do auto de infração.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 370.

É o relatório.



Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Trata-se de litígio circunscrito à identificação do contribuinte efetivo pela destinação diversa dada a produto da posição 24.02.02.02 e 24.02.02.99, saído do estabelecimento industrial, com suspensão, em razão de venda efetuada para fim específico de venda para o consumo em embarcações ou aeronaves.

A matriz legal dessa operação é o art. 8º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21/12/1977, a seguir transcrito:

Art 8º - Os produtos classificados no código 24.02.02.99 da TIPI, destinados a exportação, somente estarão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados quando a sua exportação for efetuada pelo respectivo estabelecimento industrial diretamente para o importador no exterior, ressalvados os seguintes casos:

I - Saída diretamente para consumo a bordo de embarcações ou aeronaves de tráfego internacional, aportadas no Brasil, quando essa operação for considerada de exportação, na forma das instruções baixadas pelo Ministro da Fazenda;

II - Venda diretamente às lojas francas de que trata o artigo 15 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976.

Parágrafo único - O Secretário da Receita Federal poderá expedir normas complementares para o controle da exportação desses produtos, especialmente as relativas ao seu trânsito fora do estabelecimento industrial exportador.

O *caput* do referido artigo foi alterado pelo Decreto-Lei nº 1.988, de 28/12/82, bem como acrescentou o inciso III, não havendo modificação de substância nos preceitos nele veiculados:

"Art. 8º - Os produtos classificados nos códigos 24.02.02.02 e 24.02.02.99 da TIPI, destinados à exportação, somente estarão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados quando a sua exportação for efetuada pelo respectivo estabelecimento industrial diretamente para o importador no exterior, ressalvados os seguintes casos:

Também o art. 18, *caput* e inciso I estabelece a responsabilidade pelo tributo nos casos em que é dada destinação diversa da originalmente estabelecida para o produto saído com isenção, nos seguintes termos:

Art 18 - Consideram-se como produtos estrangeiros introduzidos clandestinamente no território nacional, para todos os efeitos legais, os cigarros nacionais destinado, a exportação que forem encontrados no País, salvo se em trânsito, diretamente entre o estabelecimento da empresa industrial e os destinos referidos nos incisos do artigo 8º, desde que observadas as formalidades previstas para a operação.

§ 1º - Será exigido do proprietário do produto em infração a este artigo o imposto que deixou de ser pago aplicando-se-lhe, independentemente de outras sanções cabíveis, a multa de 50% (cinquenta por cento) do seu valor.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13807.000726/2001-06
Recurso n^o : 123.290
Acórdão n^o : 203-09.914

MI - FAZENDA - 2.ª CC	2º CC-MF Fl. _____
CONFERE COM. O ORIGINAL BRASILIA 151.02/05	
<i>[Assinatura]</i> VISTO	

§ 2º - Se o proprietário não for identificado, considera-se como tal, para os efeitos do parágrafo anterior, o possuidor, transportador ou qualquer outra detentor do produto.

O Ministro da Fazenda estabeleceu as operações que considerou como exportação e as instruções para a operacionalização do disposto no art. 8º supracitado através da Portaria nº 471, de 21/08/1978. Consta do referido ato administrativo:

III.1 - As operações de que trata este ato compreendem:

- as saídas dos estabelecimentos fabricantes para as embarcações ou aeronaves a que se refere o item I; ou
- as saídas dos estabelecimentos fabricantes para empresas que operem na venda de mercadorias para as mesmas embarcações ou aeronaves e sua posterior saída dessas empresas para o referido destino.

III.2 - As empresas a que se refere a alínea "b" do subitem precedente são as que, como tais, se acham registradas e devidamente habilitadas perante a Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.ª (CACEX), nos termos do Comunicado nº 78/1, desse órgão (item I, categoria 5).

IV.1 - As operações decorrentes das saídas dos produtos aqui referidos, diretamente para as embarcações ou aeronaves, quer sejam procedentes dos estabelecimentos industriais, quer das empresas referidas no subitem III.2 são consideradas como exportação, desde que sejam realizadas estritamente nos termos e condições prescritos na Portaria nº BR-42, de 17/07/1971.

(a referida Portaria declara que constitui exportação para os efeitos fiscais a saída de mercadorias de produção nacional, destinadas ao consumo e/ou uso de embarcações ou aeronaves de bandeira estrangeira, aportadas no País, estabelecendo as condições de controle da transação, tais como emissão de guia de exportação, adquirente sediado no exterior; pagamento em moeda estrangeira conversível; comprovação do embarque pela autoridade competente)

No subitem VII.1, a Portaria MF 471/78 estabelece:

Os produtos adquiridos pelas empresas para o fim específico de venda para o consumo de embarcações ou aeronaves, conforme previsto neste ato, deverão dar saída das empresas adquirentes para o referido destino, dentro do prazo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data da entrada, sob pena de serem considerados como expostas a venda no mercado interno, com as implicações penais previstas em lei.

O subitem anterior também reporta-se às empresas revendedoras dos produtos para as embarcações e aeronaves determinando a sua guarda e conservação em local isolado e distinto até sua remessa para embarque, também sob pena de serem consideradas expostas à venda.

Verifica-se que a Portaria nº 471/78 considerou como operação de exportação a saída "dos estabelecimentos fabricantes para empresas que operem na venda de mercadorias para as mesmas embarcações ou aeronaves e sua posterior saída dessas empresas para o referido destino."

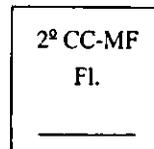
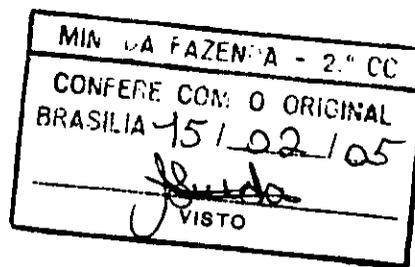
No subitem VII.2 da referida Portaria transfere a responsabilidade pelo cumprimento do exposto no subitem anterior ao estabelecimento industrial remetente, devendo a comprovação ser feita mediante cópia autenticada da Guia de Exportação.

Quanto à questão da responsabilização do estabelecimento industrial pelo descumprimento do prazo ou destinação diversa dos produtos, deve ser analisado o respaldo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914



legal de tal comando, uma vez que assiste razão à recorrente quando alega que a responsabilidade por tributos somente pode advir de lei.

O preâmbulo da Portaria MF nº 471/78 está assim redigido:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 8º e seu inciso I do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, resolve...

Da leitura do referido art. 8º e seu inciso I não se depreende o comando relativo à definição da figura do contribuinte ou do responsável, limitando-se a autorizar a isenção do IPI quando se der a *saída diretamente para consumo a bordo de embarcações ou aeronaves de tráfego internacional, aportadas no Brasil, quando essa operação for considerada de exportação, na forma das instruções baixadas pelo Ministro da Fazenda.*

Uma vez não obedecida a forma das instruções baixadas pelo Ministro da Fazenda visando o controle do destino do produto, deve-se atentar para a existência de ato normativo de hierarquia superior à portaria ministerial para estabelecer a figura do responsável pelo tributo.

Assim, o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982 contém em seu bojo regras gerais aplicáveis em casos de destinação de mercadoria diversa daquela que possibilitou a saída com isenção, pelo proprietário.

Antes de mais nada, importante ressaltar o fato de que o art. 8º do DL nº 1.598/77 prevê a saída diretamente do estabelecimento industrial para o importador no exterior, ressaltando as saídas efetuadas diretamente ou por intermédio de empresas especializadas para consumo em embarcações e aeronaves de tráfego internacional **quando consideradas como exportação**, na forma que estabelecer o Ministro da Fazenda.

Realmente o Ministro da Fazenda não tem competência para definir o contribuinte ou responsável pelo tributo, pois isso decorre de lei. Entretanto, foi-lhe atribuída a competência para decidir quando e em quais condições a saída do produto do estabelecimento industrial, que não seja diretamente para o importador no exterior, caracteriza ou não exportação.

Portanto, não se trata de definir o sujeito passivo da obrigação tributária pelo Ministro da Fazenda, mas de atribuir *status* de produto exportado à saída efetuada pelo estabelecimento industrial.

É imprescindível que se faça prova do cumprimento das condições exigidas pela norma para que a operação se caracterize como exportação, nos termos da norma baixada pelo Ministro da Fazenda.

Inexistente nos autos a guia de exportação, o adquirente sediado no exterior, o pagamento em moeda estrangeira conversível e comprovação de embarque, dentre outras condições.

É fato que inexisten tais provas, inexistente correspondência entre a saída de produto efetuada pelo estabelecimento industrial e o autorizado a sair com isenção **quando descumprida a forma.**

Por se tratar de delegação atribuída por lei (decreto-lei) ao Ministro da Fazenda para que defina **a forma** como se dará a saída de produtos que os torne passíveis de gozar da isenção do tributo, pode-se afirmar que as condições estabelecidas para que tais saídas sejam consideradas como isentas refere a **forma prescrita em lei.**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 15 02/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.000726/2001-06
Recurso nº : 123.290
Acórdão nº : 203-09.914

No direito processual aplica-se o princípio da instrumentalidade das formas, o qual é também aplicado ao processo administrativo tributário não por uma questão de estabelecimento de burocracia excessiva, mas por uma questão de garantia do crédito tributário.

Nesse contexto, não logrando o estabelecimento industrial fazer prova da efetiva destinação do produto, ao revés, a fiscalização fez prova da destinação diversa do produto, não há que se falar em considerar tais transações como se exportações fossem, posto que não cumpriram seu desiderato. Por isso, devido é o tributo pelo estabelecimento industrial pela saída de tais produtos.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

[Assinatura]
MARIA CRISTINA ROZADA COSTA