



UFRGS

Universidade Federal do Rio Grande do Sul
Faculdade de Direito
Departamento de Direito Público e Filosofia do Direito



17 de Fevereiro de 1900

JOSÉ ARTIGAS LEÃO RAMMINGER

**COBRANÇA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS QUANDO
OCORREM FURTOS DE MERCADORIA ANTES DA ENTREGA AO
COMPRADOR**

Porto Alegre

2010

JOSÉ ARTIGAS LEÃO RAMMINGER

**COBRANÇA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS QUANDO
OCORREM FURTOS DE MERCADORIA ANTES DA ENTREGA AO
COMPRADOR**

Monografia apresentada como Trabalho de
Conclusão do Curso de Ciências Jurídicas e
Sociais da Universidade Federal do Rio
Grande do Sul

Orientador: Prof. Igor Danilevicz

Porto Alegre

2010

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a minha família que tornou possível a realização de um sonho. Sem o apoio incondicional recebido ao longo destes últimos cinco anos eu até que poderia ter chego aqui mas com certeza não teria a mesma saúde muito menos a mesma alegria.

Quero registrar também a importância de meus colegas nesta caminhada pois muitas vezes recebi o apoio que tanto necessitava e em outras tantas pudemos compartilhar momentos agradabilíssimos até porque cinco anos de convivência não são cinco dias.

Por fim, o reconhecimento ao professor Igor Danilevicz que aceitou esta tarefa de ser meu orientador e com sensibilidade percebeu as limitações que eu apresentava fazendo todo o possível para me auxiliar a superar aquelas que estavam ao meu alcance e sem cujo auxílio eu não teria concluído a tempo esta tarefa.

RESUMO

Produto industrializado é o resultado do processo de industrialização, seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento ou reposição, definido no art 46 do Código Tributário Nacional. O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) tem como fatos geradores, o desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros, a saída de produtos da indústria ou outro estabelecimento equiparado além da sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. Trata-se de um imposto seletivo e não cumulativo e indireto. Subordinado ao princípio da seletividade, por possuir natureza de fiscalidade e extrafiscalidade, funcionando tanto como arrecadador de verbas aos cofres públicos, quanto atuando em programas de governo quando pode influir como grande incentivador do desenvolvimento de setores da economia no país. Os roubos de mercadorias, muitas vezes acontecem antes mesmos dos produtos chegarem ao seu destino, ou seja, quando ainda se encontram em trânsito. Segundo decisões é legal o pagamento do IPI sobre estas mercadorias, mesmo quando elas não são entregues. Pois no entendimento da União o IPI é devido pelo simples fato de as mercadorias já terem efetivamente deixado o estabelecimento do fabricante.

Palavras-chaves: IPI; Roubo de Mercadoria,

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	6
1 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)	7
1.1 Breve esboço histórico e características	7
1.2 Competência.....	11
1.3 A regra-matriz de incidência do IPI.....	12
1.3.1 Antecedente (hipótese).....	13
1.3.1.1 Critério material.....	14
1.3.1.2 Critério temporal.....	16
1.3.1.3 Critério espacial.....	17
1.3.2 Conseqüente.....	18
1.3.2.1 Critério Pessoal.....	18
1.3.2.2 Critério Quantitativo.....	20
1.3.2.2.1 Base de cálculo.....	21
1.3.2.2.2 Alíquota.....	23
2 A COBRANÇA DE IPI NAS HIPÓTESES DE FURTO DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO ANTES DA ENTREGA AO COMPRADOR.....	25
2.1 Segundo a Doutrina.....	25
2.2 Segundo a Jurisprudência.....	33
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	37
REFERÊNCIAS.....	38

INTRODUÇÃO

É sabido atualmente, que a maior parte de toda a arrecadação obtida pelo Estado provém da tributação. A carga tributária existente no Estado Brasileiro pode ser equiparada a de países Europeus.

Observa-se uma grande concentração de pessoas nas áreas metropolitanas, bem como crises no mercado de trabalho, o que demonstra a verdadeira necessidade de um sistema tributário apropriado, visando não piorar ainda mais a situação atual da população mais necessitada.

Diante disso e com a devida aplicação da arrecadação tributária pelo Estado, pode-se de certa forma reduzir as desigualdades sociais, implementar políticas públicas, incentivar o crescimento de determinado ramo da economia.

Percebe-se então que o imposto sobre produtos industrializados (IPI) é um dos grandes responsáveis pela arrecadação tributária da União, de forma que adequado se faz um estudo pormenorizado de suas peculiaridades.

De acordo com a nossa Lei Maior, o IPI é um imposto que necessariamente haverá de prever, na descrição da materialidade da sua hipótese de incidência um produto, ou seja, uma coisa material corpórea.

Ainda de acordo com nossa Carta Magna, a competência para instituir, entre outros impostos, fica a cargo da União, o Imposto sobre Produtos Industrializados, mantendo a seletividade dos produtos e a não-cumulatividade, constituindo esta última em abater-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.

Para realização do presente trabalho utilizou-se a pesquisa descritiva do tipo bibliográfica, tendo como referências doutrinas, artigos, jurisprudências e revistas jurídicas que tratam acerca do tema que aqui será abordado.

A presente monografia visa analisar a exigência do IPI quando ocorre o furto dos produtos industrializados antes mesmo de serem entregues ao seu comprador, ou seja, após terem saído do estabelecimento industrial.

1 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

1.1 Breve esboço histórico e características

O Imposto sobre Produtos Industrializados origina-se do antigo denominado Imposto sobre Consumo, o qual surge através da Constituição de 1934 em seu art.6º que assim diz:

Art. 6º - Compete também, privativamente à União:

I) – decretar impostos:

[...]

b) – de consumo de quaisquer mercadorias, exceto os combustíveis de motor de explosão;¹

Já com o advento da Constituição de 1946, à União foi atribuída a criação do Imposto sobre Consumo de Mercadorias, e sobre a produção, o qual estava contido em seu art. 15, inc. II e III.²

No entanto, somente com a Emenda Constitucional nº 18, de 01 de dezembro de 1965, que surge o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o qual possui caráter não-cumulativo e seletivo em função da essencialidade dos produtos.

Art. 11. Compete à União o imposto sobre produtos industrializados.

Parágrafo único. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nos anteriores.³

Com a Constituição de 1988, foi atribuída à União a competência para instituir, entre outros, o Imposto sobre Produtos Industrializados, mantendo a seletividade dos produtos e a não-cumulatividade, constituindo esta última em abater-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.

¹ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (De 16 De Julho De 1934)**

Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao34.htm> Acesso em: 18 nov. 2010.

² XAVIER, Manoela Floret Silva. **IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados**. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2008, p. 01. Disponível em <<http://www.multieditoras.com.br/produto/PDF/600102.pdf>> Acesso em: 18 nov. 2010.

³ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18**. Disponível em <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=116129>> Acesso em: 18 nov. 2010.

Deste modo, vê-se que a única alteração no âmbito constitucional relativa a este imposto, foi em relação a sua denominação, ocorrida na vigência da Carta Magna de 1946.

A função primordial deste imposto não é apenas financeira, no sentido de arrecadar receita para os cofres públicos. O IPI cumpre uma função extrafiscal, incentivando determinados nichos da economia através da aplicação de alíquotas baixas, ou até mesmo alíquotas zero.⁴

De acordo com o art. 46 do Código Tributário Nacional (CTN)⁵, produto industrializado é o resultado do processo de industrialização, seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento ou reposição. Os fatos geradores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) são os seguintes: o desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros e a saída de produtos da indústria ou outro estabelecimento equiparado e a arrematação quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. Tal imposto é seletivo e não cumulativo e indireto.

Conforme entendimento de Harada *apud* Cerutti⁶ o IPI “[...] é seletivo em virtude da essencialidade do produto e não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com montante cobrado nas anteriores.”

Segundo Oliveira *et. al apud* Cerutti ⁷ O IPI tem incidência sobre os produtos industrializados nacionais e estrangeiros, não estando sujeito ao princípio constitucional da anterioridade, razão pela qual suas alíquotas podem ser alteradas durante o exercício financeiro.

São características do IPI:

1) Seletividade: A Constituição Federal de 1988⁸ é enfática ao determinar a observância da técnica da seletividade quando da instituição do IPI.

Tal característica implica em tributação diferenciada conforme a qualidade do que é objeto da tributação, não se confundindo com a progressividade, em que se tem simples agravamento do ônus tributário conforme aumenta a base de cálculo.

⁴ XAVIER, Manoela Floret Silva. **IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados**. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2008, p. 03. Disponível em <<http://www.multieditoras.com.br/produto/PDF/600102.pdf>> Acesso em: 18 nov. 2010.

⁵ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 12 nov. 2010.

⁶ CERUTTI, Gilberto. **Estudo da Proposta da Emenda Constitucional nº 474/2001 em Comparação com a Legislação atual, Aplicada à Pessoa Física e a Pessoa Jurídica**. 2003. 65 p. Monografia de graduação para o título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Itajaí. Biguaçu, 2003. p. 26. Disponível em <WWW.marcoscindra.org/download/Monografia%20IUF%20Univale.doc> Acesso em: 13 nov. 2010.

⁷ *Ibid* p. 26.

⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

Faz-se necessário observar, à luz do inciso I do § 3º do art. 153 no sentido de que o critério da seletividade, tratando-se de IPI, constitui uma imposição constitucional, e não uma faculdade.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
 [...]
 § 3º - O imposto previsto no inciso IV:
 I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
 [...]⁹

Ser seletivo implica ter alíquotas diferenciadas dependendo do produto (individualmente considerado) ou do tipo de produto (se alimentício, de higiene, têxtil, etc), sendo que o critério para tal seletividade é dado pelo próprio constituinte: o grau de essencialidade do produto.

2) Não-cumulatividade: O imposto é pago pelo valor do produto final, descontado o imposto já pago em cada operação anterior.

Segundo entendimento de Paulsen & Melo¹⁰ tal característica consiste em fazer com que o IPI não onere, em cascata, a produção. Isso ocorreria se mencionado imposto pudesse ser cobrado, sem nenhuma compensação, nas diversas saídas de produtos industrializados ocorridas numa cadeia de industrializações que por fim geram um produto final.

A metodologia utilizada para se definir a não-cumulatividade é a do crédito físico e a do crédito financeiro. Sendo que esta só enseja crédito do imposto à entrada de bens destinados a integrar fisicamente o produto, enquanto que aquela enseja que todo e qualquer bem obtido pela empresa que tenha sido tributado pelo imposto constitui o crédito correspondente¹¹.

Uma questão importante que decorre deste princípio refere-se em saber se o contribuinte industrial tem direito ao crédito do imposto relativamente à entrada de insumos em duas situações distintas, senão vejamos: a) com relação a saída de seus produtos serem ou não isentos de tributação b) se os próprios insumos não foram tributados na operação anterior, nestes casos tais mercadorias são isentas, possuem alíquota zeros ou não são tributadas.¹²

Este princípio tem a função de impedir que o ônus do imposto vá se acumulando em cada operação. Portanto se o imposto já incidiu sobre determinado insumo, o mesmo não deve acontecer quando do produto final, ou seja, não se deve reproduzir tal ônus. Por isto existe o

⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

¹⁰ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 87

¹¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 333.

¹² *Ibid*, p. 334.

crédito, com o qual se mede a acumulação das duas incidências do imposto. O mesmo não acontece com o princípio da seletividade, onde o ônus do IPI deve ser diferente em decorrência da essencialidade do produto, ou seja, para os produtos essenciais a alíquota deve ser menor, podendo ir até zero, enquanto que para produtos menos essenciais, o contrário acontece, ou seja, a alíquota deve ser maior, podendo chegar ao limite máximo fixado por lei para cada produto.¹³

3) Não incide sobre produtos destinados ao exterior: Esta característica está disposta em nossa Carta Magna, art. 153, § 3º, inc. III, onde preceitua que não incidirá o imposto sobre produtos industrializados destinados ao exterior, ou seja, estes produtos possuem imunidade tributária.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

IV - produtos industrializados;

[...]

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

[...]

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

[...]¹⁴

Com base nesse dispositivo legal, sempre que houver a saída de mercadorias do estabelecimento industrial ou equiparado tendo como destino outro País, a operação se dará sem a incidência de IPI.¹⁵

Porém tal imunidade pode ser revogada, excepcionalmente ou de qualquer forma alterada, mas isso só acontece desde que feita através de Emenda Constitucional, pois essa imunidade não está a serviço de qualquer liberdade pública ou do resguardo da forma federativa de Estado.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 335.

¹⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

¹⁵ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 98

1.2 Competência

Este imposto é de competência tributária da União, como preceitua o art. 153, inc. IV da CF e art. 46 do CTN.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

IV - produtos industrializados;

[...] ¹⁶

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

[...] ¹⁷

A competência para instituir e cobrar o IPI cabe ao Governo Federal onde se concentra uma significativa parcela do poder público, parte de sua arrecadação é destinada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, como disposto no art. 159, inc. I e II, da Constituição Federal de 1988.

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007\)](#)

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007\)](#)

II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

[...] ¹⁸

¹⁶ BRASIL. [Constituição da República Federativa do Brasil de 1988](#). Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

¹⁷ BRASIL. [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 12 nov. 2010.

¹⁸ *Ibid*

1.3 A regra-matriz de incidência do IPI

Para uma melhor compreensão do tema em estudo, é importante entender quanto a aplicação da regra-matriz de incidência, uma vez que esta tem por finalidade a identificação da natureza jurídica e o alcance do imposto em análise.

No entendimento de Carvalho¹⁹ a regra-matriz de incidência engloba tanto a hipótese a qual traz uma previsão de fato, quanto a consequência que acarretará à relação jurídica que se vai iniciar, onde e quando acontecer o fato cogitado no suposto.

Com isso, pode-se dizer que esta regra divide-se em: hipótese tributária, que por sua vez se subdivide em critério material, temporal, espacial, e relação jurídica tributária, esta se subdividindo em critério pessoal e quantitativo.

Analisando-se o art. 153, IV da CF/88, identifica-se quais os critérios que autorizam a formação da regra-matriz de incidência do IPI, uma vez que a nossa Carta Magna é quem estabelece e distribui as competências de cada ente federativo, de forma inconfundível, ditando a forma de atuação do legislador infra-constitucional.

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 242.

1.3.1 Antecedente (hipótese)

Segundo Vilanova *apud* Carvalho²⁰

[...] a hipótese, como proposição descritiva de situação objetiva real é construída pela vontade do legislador, que recolhe os dados de fato da realidade, que deseja disciplinar (realidade social), qualificando-os, normativamente, com os fatos jurídicos.

Diante disso, verifica-se que o legislador seleciona as propriedades que julga necessárias para caracterizar o fato que dará ensejo ao surgimento da relação jurídica do tributo. Tais propriedades são conhecidas como: critério material, critério espacial e critério temporal.

²⁰ *Ibid*, p. 225-226

1.3.1.1 Critério material

Este critério diz respeito a um comportamento, tanto de pessoas físicas quanto pessoas jurídicas, condicionado deste modo por circunstâncias de espaço e tempo.

O Código Tributário Nacional em seu art. 46 prevê três fatos geradores em potencial para impostos sobre operações com produtos industrializados.

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.²¹

Conforme dispõe o parágrafo único do artigo acima, vemos que se “considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo”²². Tal definição, pois, tem como elemento nuclear, a modificação de natureza ou finalidade do produto ou ao seu aperfeiçoamento para consumo.

Segundo se verifica através do art. 153, IV, da CF/88, a hipótese de incidência do IPI são as operações com produtos industrializados: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) IV- produtos industrializados; (...)”²³

É importante para a identificação do critério material, definirmos o que vem a ser industrialização. Segundo entendimento de alguns autores, a atividade de industrialização é aquela em que ocorre a transformação da matéria prima com a finalidade de se obter um novo produto.

²¹ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

²² PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 100.

²³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

Então diante dessa definição, temos que produto industrializado, é aquele que sofre alteração em sua natureza, visando com isso à obtenção de uma nova utilidade ou aprimoramento para o consumo e necessidades humanas, quando submetido a uma operação física, química, mecânica ou térmica.²⁴

Não se incluem em produtos industrializados os produtos relativos a pecuária, agrícola, pesqueiro e outros entendidos como extrativos. Assim como, os objetos de arte e artesanato também não podem ser considerados como tal.

Destarte, concluímos após análise do art. 153, IV da CF/88, conjugado com o art. 46 do CTN, no que diz respeito a discussão com relação a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal, que o critério de materialidade do IPI é composto diretamente pelo verbo industrializar, seguido pelo complemento produtos; assim como pelo verbo desembaraçar (importar), seguido do complemento produtos industrializados; e finalizado pelo verbo arrematar, seguido do complemento produtos industrializados apreendidos ou abandonados.²⁵ Ou seja, não basta que o produto seja industrializado para que se implemente o fato gerador do IPI, é necessário que ele seja comercializado e o que o constituinte chamou de fato gerador (no art. 46 do CTN) é, em verdade, o aspecto temporal do fato gerador.

²⁴ PIERROTTI JÚNIOR, Reginaldo Lourenço; WAMBIER, Luciane. **O Imposto sobre Produtos Industrializados e o Princípio da Seletividade**. Revista do Direito Público, ISSN 1980-511X, 2005, p. 3. Disponível em <[HTTP://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf](http://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf)> Acesso em: 13 nov. 2010.

²⁵ Ibid, p. 4.

1.3.1.2 Critério temporal

O critério temporal da regra-matriz de incidência é o condicionante do critério material que determina o momento em que se instala o vínculo obrigacional entre os sujeitos da relação.

Em se tratando de tributo com fato gerador instantâneo, é desnecessário o tratamento legal no que tange o aspecto temporal, pois considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que ocorre a situação de fato definida expressamente em lei como geradora da obrigação tributária²⁶.

Porém no caso do IPI, o critério temporal, em regra, dá-se no momento em que o produto sai do estabelecimento industrial. Contudo, em se tratando de mercadorias importadas, esse critério dar-se-á no momento do desembarço aduaneiro. Já no caso de produtos apreendidos ou abandonados, este critério se dará no momento da arrematação via leilão.

²⁶ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 110.

1.3.1.3 Critério espacial

Em nosso ordenamento jurídico, não existe nenhum dispositivo que trata especificamente a respeito deste critério. Assim sendo, é aplicado o critério da territorialidade, de maneira que, tratando-se de tributo federal, será considerado como fato gerador da obrigação tributária a saída da mercadoria do estabelecimento industrial ocorrida dentro do território nacional, em qualquer parte dele e só nele²⁷.

O critério espacial atua como uma das condicionantes para o critério material.

Há regras jurídicas que trazem expressos os locais em que o fato deve ocorrer, a fim de que irradie os efeitos que lhe são característicos. Outras, porém, nada mencionam, carregando implícitos os indícios que nos permitem saber onde nasceu o laço obrigacional.²⁸

A respeito do IPI, as regras deixam subentendidos as indicações nas quais é possível identificar o local de nascimento do laço obrigacional. Deste modo, podemos dizer então que o fato gerador condicionante de espaço, ou seja, o critério espacial sofre uma pequena influência na elaboração do antecedente da norma, qual seja, qualquer lugar em que se ocorra o fato desde que este esteja dentro do campo de eficácia da norma, têm-se por realizados todos seus legítimos efeitos.²⁹

Porém, têm-se que considerar que o IPI além de possuir como fato gerador a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial, a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão ou, ainda, o seu desembaraço aduaneiro, este quando se tratar de produto de procedência estrangeira. Ou seja, IPI também incide na importação de produto industrializado, sendo que o art. 46, I do CTN prevê fato gerador específico para esta hipótese: o desembaraço aduaneiro. Tal desembaraço ocorrerá no território nacional, mas, indiretamente, por força desse fato gerador especial do IPI, tem-se a tributação da saída do produto do estabelecimento do fornecedor estrangeiro, numa espécie de extraterritorialidade do IPI³⁰. Em caso de arrematação, este critério é o local de realização do leilão.

²⁷ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 112.

²⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 260.

²⁹ PIERROTTI JÚNIOR, Reginaldo Lourenço; WAMBIER, Luciane. **O Imposto sobre Produtos Industrializados e o Princípio da Seletividade**. Revista do Direito Público, ISSN 1980-511X, 2005, p. 4. Disp. em <[HTTP://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20WAMBIER.pdf](http://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20WAMBIER.pdf)> Acesso em: 13 nov. 2010.

³⁰ *Ibid*, p. 112.

1.3.2 Conseqüente

Segundo o entendimento do ilustre doutrinador Paulo de Barros Carvalho³¹, entende-se por conseqüente da norma a peça do juízo hipotético o qual prevê a relação jurídica, que é instalada automaticamente, no momento em que se concretiza o fato. Há nessa fase, a prescrição de direitos e obrigações para as pessoas físicas ou jurídicas diretamente envolvidas, estipulando-se a regulação da conduta.

Ocorre que, de toda hipótese tributária surge uma relação jurídica tributária, sendo esta composta por dois critérios, os quais veremos abaixo.

1.3.2.1 Critério Pessoal

O critério pessoal do IPI é o conjunto de elementos, os quais são identificados no prescritor da norma através do qual verifica-se quem são os sujeitos da relação jurídica, sujeito ativo ou sujeito passivo.

Figura como sujeito ativo o credor ou pretensor, a quem pertence o direito de receber a obrigação que deverá ser paga, obsta dizer, toda pessoa que tem o poder de exigir o cumprimento de determinado dever. Quando se fala em relação jurídica tributária, quem detém o poder de tributar é o ente federativo, qual seja, aquele a quem foi atribuído através da Constituição Federal a competência para instituir o tributo, que sendo o IPI é a União.³²

³¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 286 e ss.

³² PIERROTTI JÚNIOR, Reginaldo Lourenço; WAMBIER, Luciane. **O Imposto sobre Produtos Industrializados e o Princípio da Seletividade**. Revista do Direito Público, ISSN 1980-511X, 2005, p. 5. Disponível em <[HTTP://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf](http://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf)> Acesso em: 13 nov. 2010.

Por sua vez figura como sujeito passivo, o devedor da obrigação tributária, que é aquele a quem se exige o cumprimento de uma prestação, o qual é identificado como contribuinte³³. No caso do tributo em tela, qual seja o IPI, o art. 51 do CTN define expressamente quem é o contribuinte, in verbis:

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.³⁴

³³ Ibid.

³⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

1.3.2.2 Critério Quantitativo

Segundo Melo³⁵ o critério quantitativo constitui

a dimensão da obrigação pecuniária, positivando o *quantum* devido pelo contribuinte, ou seja, o efetivo valor a ser recolhido aos cofres públicos, compreendendo a base de cálculo, vinculada à alíquota, representando determinado percentual que lhe é aplicável.

Cada tributo possui a materialidade satisfatória para medir (normativamente) o valor que é devido, vez que os fatos, atos, operações, serviços etc, contêm ínsitas grandezas econômicas.

A finalidade deste critério é identificar qual é o objeto prestacional, prescrevendo desta forma o valor que o sujeito passivo deve pagar ou qual valor pode ser exigido pelo sujeito ativo.

³⁵ MELO, José Eduardo Soares de. IPI. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de Direito Tributário**. 12. ed.. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 616.

1.3.2.2.1 Base de cálculo

Por base de cálculo entende-se que “é a definição legal da unidade de medida constitutiva do padrão de referência a ser observado na quantificação financeira dos fatos tributários”.³⁶

A base de cálculo do IPI varia conforme sua hipótese de incidência, como previstas no Código Tributário Nacional. Podendo ser:

a) o valor da operação de saída do produto do estabelecimento do contribuinte. Este valor é representado pelo preço da mercadoria, o qual era acrescido do valor do frete e das demais despesas as quais serão cobradas ou debitadas do comprador ou destinatário pelo contribuinte, mas a partir do julgamento do agravo regimental no agravo de instrumento 2005/0141328-0 este entendimento mudou para não mais permitir a cobrança do IPI sobre o valor do frete conforme se pode observar abaixo.

AgRg no Ag 703431 / SP

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2005/0141328-0
PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO
SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. DESCONTOS
INCONDICIONAIS / BONIFICAÇÃO.
INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AO ART.
47 DO CTN. PRECEDENTES.

EMENTA

1. Agravo regimental contra decisão que negou provimento a agravo de instrumento.
2. O acórdão a quo entendeu não ser possível a incidência do IPI sobre descontos incondicionados, por não integrarem o valor praticado no negócio jurídico quando da saída da mercadoria.
3. A alteração do art. 14 da Lei nº 4.502/64 pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89 para fazer incluir, na base de cálculo do IPI, o valor do frete realizado por empresa coligada, não pode subsistir, tendo em vista os ditames do art. 47 do CTN, o qual define como base de cálculo o valor da operação de que decorre a saída da mercadoria, devendo-se entender como “valor da operação” o contrato de compra e venda, no qual se estabelece o preço fixado pelas partes.
4. Com relação à exigência do IPI sobre descontos incondicionais/bonificação, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça envereda no sentido de que:
 - “Consoante explícita o art. 47 do CTN, a base de cálculo do IPI é o valor da operação consubstanciada no preço final da operação de saída da mercadoria do estabelecimento. O Direito Tributário vale-se dos conceitos privatísticos sem contudo afastá-los, por isso que o valor da operação é o preço e, este, é o quantum final ajustado consensualmente entre comprador e vendedor, que pode ser o resultado da tabela com seus descontos incondicionais. Revela contraditio in terminis ostentar a Lei Complementar que a base de cálculo do imposto é o valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria e a um só tempo fazer integrar ao preço os descontos incondicionais. Ratio essendi dos precedentes quer quanto ao IPI, quer quanto ao ICMS.” (REsp nº 477525/GO, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 23/06/2003)

³⁶ CICONELLO, Ricardo Malachias. **IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 364.

- “A base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, é o valor da operação, o que é definido no momento em que se concretiza a operação. O desconto incondicional não integra a base de cálculo do aludido imposto.” (REsp nº 63838/BA, Relª Minª NANCY ANDRIGHI, DJ de 05/06/2000)
- 5. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas desta Corte Superior.
- 6. Agravo regimental não-provido.

b) o preço normal, que será acrescido do próprio imposto de importação, das taxas aduaneiras e dos encargos cambiais. Nesse caso, o Fisco adicionará ao valor para o despacho aduaneiro não só o *quantum* pago, a título de imposto de importação, como também as taxas de entrada no País e demais encargos cambiais. A inclusão do imposto de importação na base de cálculo do IPI, embora represente a tributação de imposto sobre imposto, pode justificar-se, nesse caso, como meio de proteção à indústria nacional; e por fim

c) o próprio preço de arrematação, em face de produtos apreendidos, abandonados ou levados a leilão.³⁷

³⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. Ideal para concursos público. 2. ed.. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 1051 – 1052.

1.3.2.2.2 Alíquota

Conforme dispõe o art. 153, § 3º, inc. I da CF/88, o IPI será seletivo devido a essencialidade do produto. Isto quer dizer que aos mesmos devem ser atribuídas diferentes alíquotas em razão da essencialidade de cada produto sobre o qual incide. As alíquotas devem ser inversamente proporcionais à essencialidade dos produtos.³⁸

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
IV - produtos industrializados;
[...]
§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:
I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;³⁹

Adota-se a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), para se classificar os produtos por diferentes sessões, capítulos e subdivisões, para assim atingir o objetivo da legislação ordinária.

Nessa tabela as alíquotas variam de 0 (zero) a 330 (trezentos e trinta) por cento, sendo esta maior aplicada sobre cigarros. Grande parte das alíquotas está abaixo de 20% e existem também na TIPI as alíquotas fixas, as quais são estabelecidas em decorrência da quantidade e não do valor do produto, como, por exemplo, é o caso das que se prestam para o cálculo do imposto que incide dentre outros produtos, sobre águas minerais, cervejas e refrigerantes.⁴⁰

No entanto, o princípio da seletividade nem sempre é observado, o que acarreta a aplicação de alíquota zero para muitos produtos. O que isso nos mostra é que, devido ser obrigatória a divisão da receita arrecadada com este imposto entre Estados e Municípios, o Governo Federal não demonstra interesse na arrecadação do IPI, o qual já foi o tributo federal mais significativo na arrecadação da União.⁴¹

A alíquota zero representa uma solução encontrada pelas autoridades fazendárias no sentido de excluir o ônus do tributo sobre certos produtos temporariamente, porém sem isentá-los. Tal isenção somente pode ser concedida mediante lei, conforme disposto no art. 97, inciso VI do CTN. Por ser permitido constitucionalmente ao Poder Executivo, alterar os percentuais de alíquotas referentes ao IPI, dentro dos limites fixados em lei, e a mesma não

³⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 331.

³⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

⁴⁰ MACHADO, *Ibid.*

⁴¹ *Ibid.*

fixou o patamar máximo permitido, tem-se utilizado reduzir a zero as alíquotas de determinados produtos. Porém, essas alíquotas, podem ter seus percentuais elevados a qualquer tempo, independentemente de disposição legal.⁴²

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. [...]⁴³

⁴² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 331.

⁴³ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010

2 A COBRANÇA DE IPI NAS HIPÓTESES DE FURTO DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO ANTES DA ENTREGA AO COMPRADOR

2.1 Segundo a Doutrina

Na maioria das vezes, quando da saída dos produtos industrializados no estabelecimento do fabricante os mesmos são roubados ou furtados, antes mesmos de chegarem ao seu destino.⁴⁴

O aumento dos furtos de mercadorias estocadas ou que ainda nem chegaram ao seu destino final, chegou a ser de tal ordem que a maioria das empresas, encontram dificuldades em reaver economicamente e materialmente a perda desses bens, no que diz respeito aos valores dos tributos cobrados sobre tais mercadorias, que por inadvertência, são cobrados pelos Estados (como é o caso do ICMS) e pela União Federal.⁴⁵ Pois para a União o IPI é devido uma vez que a mercadoria efetivamente saiu do estabelecimento do fabricante.

No entendimento de Cezaroti⁴⁶ o negócio jurídico que presta suporte à entrega pelo industrial ao varejista é um contrato de compra e venda mercantil que é consensual e, ainda, a transferência do domínio da coisa comercializada não acontece automaticamente pois é necessária a tradição da coisa móvel ao adquirente somente se perfectibilizando a venda com a entrega no prazo e pelo modo estipulado no contrato. Quando acontece a hipótese de furto ou do roubo dos produtos já industrializados, que não foram entregues ao comprador, o risco pela própria natureza jurídica do contrato de compra e venda é sempre por conta do fabricante/vendedor, não importando se o furto ou roubo tenha acontecido ou não dentro do estabelecimento do vendedor, no último caso no decurso do transporte necessário à tradição que é o fato que vai concretizar a transação.

Ainda de acordo com o autor acima, a maior questão a ser enfrentada neste caso, é saber se a saída dos produtos do estabelecimento do fornecedor é um fato imprescindível para a criação da obrigação tributária para com o vendedor, tomando por base o que estabelece o art. 46, II do CTN⁴⁷, que a hipótese de incidência do IPI é a saída do produto do

⁴⁴ CEZAROTI, Guilherme. **O Furto e o Roubo diante a Legislação do IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 79. ISSN 1413-7097. Abril/2002.

⁴⁵ CAMPOS, Roberto de Siqueira. **O Furto de Produtos Industrializados e a Legalidade do IPI e do ICMS**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 10. ISSN 1413-7097. Julho/1996.

⁴⁶ *Ibid* p. 49-50

⁴⁷ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <

estabelecimento do industrial, independentemente da posterior ocorrência de caso fortuito ou força maior antes da disponibilização do produto para o adquirente.

De acordo com o que preceitua a Constituição Federal, só se admite a incidência do IPI quando o produto industrializado for vendido ao industrial, ao varejista ou consumidor. Porém, no entanto, isso só acontece quando o produto for entregue ao comprador pelo vendedor.⁴⁸

Ávila nos diz que as normas jurídicas não são dispositivos mas sim sentidos normativos e os dispositivos não são normas mas sim fragmentos destas de forma que a regra de competência do IPI não pode ser buscada em um único dispositivo constitucional devendo se pautar pelo conjunto de normas referentes a este imposto.

Tais considerações nos levariam a observar que o inciso II do parágrafo 3º do artigo 153 da constituição se destina a afastar o efeito cumulativo da carga tributária incidente em cada operação relativamente a produtos industrializados desde a sua produção até seu consumo de forma que ela seja suportada pelos consumidores finais de maneira que o termo “operação” se destina a designar o negócio jurídico por meio do qual as mercadorias destinem-se ao consumo.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

[...]

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

[...] ⁴⁹

Ocorre que se o imposto deixar de ser sobre o consumo, sua carga ficará acumulada sobre a indústria deixando de respeitar o preceito constitucional de que o contribuinte seja o responsável por este suporte. É por isso que o Supremo Tribunal Federal tem interpretado o termo “operação” como designação de negócios jurídicos.⁵⁰

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

⁴⁸ ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 157

⁴⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

⁵⁰ ÁVILA, *Ibid.* p. 156-157

EMENTA: - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - DESLOCAMENTO DE COISAS - INCIDÊNCIA - ARTIGO 23, INCISO II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ANTERIOR. O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICM. O emprego da expressão "operações", bem como a designação do imposto, no que consagra o vocábulo "mercadoria", são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos, de um estabelecimento a outro, para simples pesagem.

AI 131941 AgR / SP - AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO - Julgamento: 09/04/1991

No entendimento da Receita Federal, o imposto é devido, porque o fato gerador, o qual é definido legalmente como sendo a saída do produto do estabelecimento industrial, ocorrência, e a situação posterior, qual seja, a mercadoria ter sido roubada não seria definida em lei como sendo uma causa extintiva ou de exclusão do crédito tributário; por outro lado, sustenta que a hipótese de imunidade também não seria verificada, uma vez que a remessa do produto ao exterior, no caso do roubo não estaria caracterizada.⁵¹

Isso se deve ao Parecer Normativo CST nº 25/70⁵², o qual examinou o caso de extravio de produtos por meio de incêndio ou explosão, e foi reiterada pelo Parecer Normativo CST nº 209/71⁵³ no que diz respeito ao furto de produtos já tributados em poder do ambulante, e logo após generalizada pelo Parecer Normativo CST nº 95/77 no caso de faltas decorrentes da evaporação, de vazamentos, desaparecimentos, bem como, sinistros ou furtos, e ocorrências semelhantes.

Por esta orientação da Receita Federal, considera-se o aspecto material da hipótese de incidência do IPI a saída do estabelecimento industrial, deste modo todos os eventos ocorridos posteriormente a esse momento não são razões para se impedir, modificar ou até mesmo extinguir a obrigação tributária, ora constituída.⁵⁴

O principal desafio é saber se em casos fortuitos ou de força maior, os quais impedem a conclusão da operação tributável e que impossibilita desta forma que seja cumprida a

⁵¹ ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 156

⁵² “A saída de produto tributado de estabelecimento industrial é fato gerador do imposto: ocorrido este constitui-se obrigação tributária desta decorrente o crédito tributário, que é constituído com o lançamento. O crédito tributário assim constituído somente se modifica ou se extingue por uma das modalidades expressamente previstas em lei. O extravio de produtos posteriormente à saída de fábrica ainda que a título de transferência não extingue o crédito tributário já constituído”.

⁵³ “Furto de produtos tributados, em poder do ambulante: não há extinção de crédito tributário, uma vez que já ocorreu o fato gerador do imposto, pela saída dos produtos do estabelecimento industrial. O contribuinte não pode, portanto, creditar-se do imposto relativo aos produtos furtados, devendo estornar esse crédito, caso o tenha escriturado”.

⁵⁴ CEZAROTI, Guilherme. **O Furto e o Roubo diante a Legislação do IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 79. ISSN 1413-7097. Abril/2002, p. 52-53

obrigação contratual pelo vendedor e exonerando o adquirente de sua obrigação, são totalmente irrelevantes para fins de cobrança do IPI, como é considerado pelo Fisco, ou ao contrário, pode influenciar a referida obrigação tributária, pelo fato de não ter completado a operação tributável.

Tem-se ainda de acordo com a Constituição Federal, que a hipótese de incidência prevista para o IPI é uma operação translativa de propriedade ou posse de produtos industrializados. Estas operações aqui referenciadas são aquelas concluídas, qual seja, aquelas em que o adquirente toma posse dos produtos que por ele foram adquiridos, bem como fica obrigado ao pagamento do preço de tais produtos, preço este que inclui o valor do IPI que o adquirente lançará a crédito. Assim sendo, não são operações inacabadas.⁵⁵

O artigo 116 do código tributário nacional exige que as operações estejam concluídas para a incidência do tributo o que no caso do IPI só acontece quando o produto é efetivamente entregue ao varejista.

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.

[...] ⁵⁶

A saída da mercadoria da sede do vendedor é um fato definido pelo art. 105 do Código Tributário Nacional, ou seja, o início da ocorrência do fato imponible mas não é a condição exigida pelo art. 116 desta mesma norma pois somente quando os produtos forem postos a disposição do adquirente a operação será concluída⁵⁷.

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116. ⁵⁸

⁵⁵ CEZAROTI, Guilherme. **O Furto e o Roubo diante a Legislação do IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 79. ISSN 1413-7097. Abril/2002, p. 54

⁵⁶ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010.

⁵⁷ CEZAROTI, *Ibid*, p. 54

⁵⁸ BRASIL, *Ibid*.

Aceitar que a União possa cobrar o imposto em comento sem que se constitua um negócio jurídico translativo de propriedade de produto industrializado implica violação à regra de competência construída com base na leitura integral do art. 153 da Constituição Federal além de ferir dois outros princípios constitucionais: o princípio da capacidade contributiva e o princípio da neutralidade tributária que é o que proíbe que entes federados criem desvantagens competitivas injustificadas a contribuintes que exerçam atividades semelhantes.

O princípio da capacidade contributiva possui duas dimensões sendo uma objetiva e a outra subjetiva. A dimensão objetiva é decorrente da aplicação objetiva do princípio da igualdade que proíbe a diferenciação entre pessoas com base em medidas de comparação ou que sejam inexistentes ou que não mantenham relação de pertinência com a finalidade da diferenciação de forma a servir de balizador para a instituição de novos tributos procurando direcionar a cobrança apenas para situações onde seja explícita a indicação de capacidade econômica (vedando, por exemplo, a cobrança de impostos sobre o ato de respirar). A dimensão subjetiva deriva da aplicação subjetiva do princípio da igualdade que efetiva a distinção entre pessoas com base em elementos nela residentes é ela que vai definir que pessoas com renda mais elevada paguem valor maior de imposto de renda.

Por isso, permitir que o imposto sobre produtos industrializados possa ser cobrado sobre a mera saída física do estabelecimento industrial sem que se constitua o negócio jurídico que efetive a transferência da propriedade equivale a permitir que esta cobrança se dê sobre situações que não indicam nenhuma capacidade econômica e admitir a violação da dimensão objetiva do princípio da capacidade contributiva.⁵⁹

O art. 117 do Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de fatos imponíveis que expressem negócios jurídicos sujeitos a condições suspensivas ou resolutivas. Quando a condição é suspensiva, o negócio jurídico se aperfeiçoa quando a condição se torna efetiva, por outro lado, se a condição for resolutiva o negócio jurídico se torna perfeito quando ele é celebrado.

⁵⁹ ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 158

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:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.⁶⁰

Desta forma, no caso do IPI, a obrigação tributária se constitui quando da saída do produto do estabelecimento industrial mas deverá se extinguir caso a operação não consiga ser completada como ocorre por exemplo no caso de devolução voluntária da mercadoria em que a legislação autoriza o creditamento de um valor igual ao do imposto pago com o intuito de extinguir a crédito tributário.

A leitura destes três dispositivos do Código Tributário Nacional, os artigos 116 (em conjunto com o art. 105) e 117, permite subentendermos que, nos casos de furto ou roubo de mercadorias, a operação translativa de propriedade não se completa e que, portanto, o creditamento de um valor igual ao IPI pago seria uma solução bastante lógica para o problema.⁶¹

Isto nos leva a perceber que nos casos de simples saída física do estabelecimento não existe competência para a tributação por razões bem singelas:

- Não se aperfeiçoa o negócio jurídico translativo de propriedade de produto industrializado;
- A carga tributária agregada não pode ser transferida para o consumidor final; e
- Não há valor da operação.

Podemos ainda perceber a diferença com que é tratada a saída de mercadorias em relação a operações destinadas ao exterior. Nestes casos, se a mercadoria após sair do estabelecimento industrial vier a ser furtada ou roubada não haverá cobrança de IPI porque esta operação é imune por decisão da própria constituição, ou seja, para os casos de exportação é irrelevante a mera saída da mercadoria pois o que realmente importa é o efetivo destino (o exterior). Já nos casos de roubo ou furto que estamos analisando é irrelevante o efetivo destino (a mercadoria foi extraviada) mas relevante a mera saída da mercadoria.⁶²

⁶⁰ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 nov. 2010

⁶¹ CEZAROTI, Guilherme. **O Furto e o Roubo diante a Legislação do IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 79. ISSN 1413-7097. Abril/2002, p. 54-55

⁶² ÁVILA, Humberto. **Pareceres. IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 162

Conforme previsto no art. 153, § 3º, III da CF, onde diz que as operações destinadas ao exterior são imunes à incidência de IPI, desta feita, não tem a União Federal competência para instituir tal imposto sobre as operações que tem como objeto produtos industrializados destinados ao exterior.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

IV - produtos industrializados;

[...]

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

[...]

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.⁶³

Como não há em nossa legislação nada que determine que a anulação de crédito anterior em caso de não-incidência ou imunidade na etapa subsequente, os créditos advindos do IPI decorrentes das etapas anteriores deverão ser mantidos para posteriormente serem devidamente aproveitados conforme já previsto na legislação que regula o IPI.⁶⁴

Aceitar que o imposto sobre produtos industrializados possa incidir da mesma forma para o caso de venda quanto no caso de roubo, importa permitir que os entes federados possam incluir, na esfera da mesma regra, quem age voluntariamente dos que possuem como objetivos a transferência do ônus tributário para a operação seguinte, e quem é atingido de forma involuntária por fato externo ou comportamento alheio e não tem como deslocar a carga tributária para a operação posterior. Este entendimento implica em tratar de forma igualitária os dois contribuintes que se encontram em situação desigual perante ao fato gerador do imposto. Dessa forma, defender que o imposto incida sobre a simples saída física é conformar-se com a ofensa aos princípios da neutralidade da tributação.⁶⁵

Ademais, para que se consiga aceitar a cobrança de Imposto sobre Produtos Industrializados sobre as meras saídas de produtos que são roubados ou furtados é necessário vencer uma série de objeções.

⁶³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm > Acesso em: 13 nov. 2010.

⁶⁴ CEZAROTI, Guilherme. **O Furto e o Roubo diante a Legislação do IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 79. ISSN 1413-7097. Abril/2002, p. 55-56

⁶⁵ ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 159.

Primeiro é preciso interpretar isoladamente o inciso IV do artigo 153 da Constituição Federal que menciona ‘produtos industrializados’ e, ao mesmo tempo, esquecer que o inciso II do parágrafo 3º do mesmo artigo faz referência à expressão ‘cada operação’ além de desconsiderar completamente os princípios da capacidade contributiva e da igualdade previstos nos artigos 145 e 5º da Carta Magna.

Segundo é fundamental interpretar separadamente o disposto no inciso II do artigo 46 do Código Tributário Nacional que menciona a ‘saída dos estabelecimentos’ mas ignorar olímpicamente o disposto no inciso II do artigo 47 que se refere ao ‘valor da operação’ e desconsiderar, ainda, as previsões dos artigos 114 e 116 que condicionam o surgimento da obrigação tributária à concretização dos requisitos de validade dos negócios jurídicos.

Terceiro é necessário interpretar isoladamente o disposto no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei n.º 4.502/1964 para o qual o fato gerador do imposto é a saída da mercadoria do estabelecimento mas não atribuir qualquer relevância às modificações trazidas pelos artigos 2º e 3º e pelo inciso II do artigo 14 da Lei nº 7.798/1989 que se referem ao ‘preço normal da operação de venda’ e ao ‘valor total da operação’, desconsiderar – ainda - o previsto no artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.593/1977 que menciona o ‘preço total da venda’ do produto e, por fim, ignorar o disposto nos artigos 193 e 303 do Regulamento do IPI/2002 que determinam o estorno das operações em que haja roubo.⁶⁶

⁶⁶ ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009, p. 162-163.

2.2 Segundo a Jurisprudência

Os industriais perderam perante o Superior Tribunal de Justiça, uma disputa com o Fisco relativa à cobrança do IPI sobre mercadorias roubadas antes de chegarem ao seu destinatário, ou seja, quando do seu transporte. Conforme podemos ver na ementa abaixo, por decisão dos ministros, em que houve três votos contra e dois favoráveis, a não incidência de tal imposto, pois entenderam que a ocorrência de furto após a saída da mercadoria é irrelevante para fins tributários.

RECURSO ESPECIAL Nº 734.403 - RS (2005/0042482-4)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

RECORRENTE : PHILIP MORRIS BRASIL S/A

ADVOGADO : MARCELO REINECKEN DE ARAUJO E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADORES : JOSÉ CARLOS COSTA LOCH E OUTRO(S)

CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO NÃO-CONFISCO E DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME PELO STJ EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. SAÍDA DO PRODUTO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. ROUBO DE CARGA APÓS O FATO GERADOR. INAPLICABILIDADE DO ART. 174, V, DO RIPI-98. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO.

1. Inexiste a alegada violação do art. 535 do CPC. Conforme se depreende do julgado recorrido, houve expressa análise do dispositivo legal invocado pela recorrente.

2. A discussão sobre o alcance dos princípios da não-cumulatividade e do não-confisco, previstos no art. 153, §3º, II, e art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, refoge ao âmbito do STJ, em sede de recurso especial, sob pena de usurpação das competências do STF.

3. A legislação tributária define o fato gerador do IPI como sendo a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado, seja qual for o título jurídico de que decorra essa saída do estabelecimento produtor (art. 46, II, do CTN; art. 2º, II e §2º, da Lei n. 4.502/64; e art. 32, II, do Decreto n. 2.637/98 - RIPI-98).

4. 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.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, após o voto-vista regimental do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, ratificando seu voto, por maioria, conhecer

em parte do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.
Vencidos os Srs. Ministros Castro Meira e Herman Benjamin. Os Srs. Ministros Eliana Calmon e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.
Brasília (DF), 22 de junho de 2010. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator

Tal entendimento pode influenciar milhares de casos semelhantes em que empresas sofrem autuações fiscais por deixarem de recolher ou estornar valores do IPI referentes a cargas que foram roubadas. A situação é bastante freqüente nos ramos de cigarros e bebidas, em razão de quadrilhas especializadas no roubo dessas mercadorias no país. Para a Fazenda Nacional, a mera saída do produto da fábrica representa um fato gerador e, portanto, obriga o contribuinte a pagar o tributo. Já na visão das empresas, seria uma injustiça ter que arcar com o imposto, considerando-se os prejuízos que já sofreram com o roubo da mercadoria.

De acordo com o parecer do ilustre Min. Castro Meira a cobrança do imposto quanto a mercadoria saída do estabelecimento é furtada, não é devida, por duas razões distintas:

a) porque não satisfeita a operação mercantil que propiciou a saída do produto do estabelecimento industrial. Saliencia que, embora tenha a mercadoria saído do estabelecimento produtor, não houve circulação econômica ou jurídica, mas apenas física, pois o negócio mercantil não se completou antes da tradição do produto por causa alheia à vontade das partes.

b) porque a legislação de regência determina o estorno do crédito de IPI relativo aos insumos (crédito de entrada) no caso de furto ou roubo de mercadorias, justamente diante da impossibilidade de ocorrência do fato gerador do IPI nesses casos. Defende, com base no princípio da não-cumulatividade, que não pode subsistir o débito de IPI pela saída do produto do estabelecimento se a legislação determina o estorno do crédito de entrada relativo aos insumos empregados no produto furtado.

Mesmo com o parecer do ilustre ministro, conforme transcrito acima, o entendimento foi favorável ao Fisco, porém a votação não foi unânime. Os que votaram contra tal cobrança, entenderam que o contribuinte não poderia ser responsabilizado no caso de roubo, ou seja, não deveria pagar o IPI. "O contribuinte acaba sendo onerado duas vezes", diz o ministro Herman Benjamin. Porém para alguns advogados precisa-se levar em conta se o tipo de frete acordado entre vendedor e comprador é o CIF (Cost Insurance Freight), onde o fornecedor é responsável pelo frete "Nesse caso, o fato gerador é a entrega da mercadoria ao cliente, e não é preciso recolher IPI."

Ainda de acordo com o ilustre Min. Castro Meira, é indevida a cobrança de IPI sobre mercadorias roubadas 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, 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 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, 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 ministro Castro Meira fundamenta seu voto em vasta doutrina (parte dela mencionada neste trabalho) produzindo um documento contundente no sentido de demonstrar que a prática exercida pelo Fisco não se coaduna com a interpretação sistemática do direito tributário.

A União, por sua vez, reiterou no julgamento a obrigatoriedade de recolhimento do IPI em caso de furto. Segundo o procurador Marcos Rafael de Souza Santos, que representa a Fazenda Nacional, o Código Tributário Nacional (CTN) define que a ocorrência do fato gerador é a saída da mercadoria, e o destino que se dá a ela não interfere nisso. A tese da União foi acatada pelo ministro Mauro Campbell, relator do processo. "Seria como permitir que uma pessoa física deixasse de pagar Imposto de Renda porque seu salário foi roubado", diz o ministro Campbell. Segundo ele, não há como comparar a situação de roubo com o caso

de mercadorias que são devolvidas à empresa, pois nesta situação a operação foi completamente desfeita e, por isso, seria permitido que se pegue de volta o IPI. "O ente público não pode se transformar em segurador universal das atividades econômicas", afirma.⁶⁷

O Ministro Humberto Martins menciona em seu voto que a matéria por ser nova na Corte suscita dúvidas inclusive porque as argumentações de ambas as partes são plausíveis mas se pronuncia no sentido de que a lei prevê como fato gerador do IPI a saída da mercadoria e que ela é indiferente à circunstância de o contribuinte ter tido ou não algum proveito econômico. Finaliza afirmando que eventuais prejuízos que a empresa tenha sofrido devem ser apurados em procedimentos próprios e que o Fisco não estará se locupletando com este tipo de cobrança pois o valor será estornado em operação futura e que ele, portanto, acompanha o relator para negar o provimento ao Recurso.

Por fim, o Ministro Mauro Campbell Marques profere seu voto vista para rebater os argumentos do Ministro Castro Meira e confirmar seu inicial voto pela improcedência do pedido.

Não conseguimos encontrar outras casos semelhantes que tenham sido levados à esfera judicial nos estados da região sul do país. Encontramos, sim, caso que se relacionam com furtos e roubos e ao IPI mas que não guardam relação de pertinência com os aspectos que tratamos neste trabalho.

⁶⁷ STJ ANALISA A COBRANÇA DE IPI DE CARGA ROUBADA. Disponível em <<http://www.fenafisco.org.br/VerNoticia.aspx?IDNoticia=15743>> Acesso em: 21 nov. 2010.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após nos debruçarmos com entusiasmo sobre a análise do Imposto sobre Produtos Industrializados ficamos satisfeitos com os resultados obtidos.

Esta monografia apresenta de forma bastante sucinta as estruturas principais do que seja e de como funcionam os mecanismos do IPI sem ter a pretensão de esgotar o assunto mas sim como a enunciação de conhecimentos mínimos indispensáveis a que se compreenda e possa ser possível posicionar-se sobre o problema apresentado, qual seja, a cobrança de IPI nas hipóteses de furto do produto industrializado antes da entrega ao comprador.

Embora exista pouca doutrina e jurisprudência disponível sobre o assunto que nos esforçamos em abordar (existe muito material disponível sobre o IPI mas não sobre o problema ora analisado) pudemos constatar que a doutrina é extremamente qualificada e tanto Guilherme Cezaroti quanto Humberto Ávila esmiuçaram todos os aspectos que haviam para ser apresentados.

Nos filiamos ao entendimento destes dois doutrinadores que recebem a ilustre companhia do Ministro Castro Meira do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que não há suporte na realidade para a cobrança de imposto nos casos de furto da mercadoria durante seu transporte. Além da falta de ser uma atitude completamente desprovida de sentido (em relação ao ‘mundo real’) também não há esteio jurídico que possa embasar tal cobrança como bem demonstra o placar apertado da decisão de Recurso Especial que foi analisado.

O Superior Tribunal de Justiça define esta questão como se o direito fosse um conjunto separado de ‘ilhas’ de forma que basta aportar em uma delas para estar seguro de suas convicções mas esquece de olhar o direito como um conjunto coordenado de regramentos que precisam ser analisados não como ilhas separadas mas sim como um grande arquipélago onde qualquer ação tomada em uma delas afetará o ecossistema do ‘todo’ cientes de que é necessário firmar os pés em uma das ilhas mas sem nunca esquecer que se precisam dos pássaros e dos peixes que não são de uma das ilhas (a que se aportou no momento) mas sim de todo o arquipélago.

O que conforta é saber que o direito evolui.

E, amanhã quem sabe venhamos ter decisões diferentes que reflitam não o que os ‘governos’ desejam (uma minoria) mas sim o que os contribuintes consideram justo (a imensa maioria).

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. Pareceres. **IPI. Furto e Roubo de Mercadoria. Exame da Existência de Competência e de Exercício de Competência. Intributabilidade das Meras Saídas Físicas a Título de IPI.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 171. ISSN 1413-7097. Dezembro/2009

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (De 16 De Julho De 1934)** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao34.htm>

Acesso em: 18 nov. 2010.

_____. **Emenda Constitucional nº 18.** Disponível em:

<<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=116129>>

Acesso em: 18 nov. 2010.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>

Acesso em: 12 nov. 2010.

CAMPOS, Roberto de Siqueira. **O Furto de Produtos Industrializados e a Legalidade do IPI e do ICMS.** Revista Dialética de Direito Tributário nº 10. ISSN 1413-7097. Julho/1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 17. ed., São Paulo: Saraiva, 2005.

CERUTTI, Gilberto. **Estudo da Proposta da Emenda Constitucional nº 474/2001 em Comparação com a Legislação atual, Aplicada à Pessoa Física e a Pessoa Jurídica.** 2003. 65 p. Monografia de graduação para o título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Itajaí. Biguaçu, 2003. Disponível em:

<www.marcoscintra.org/download/Monografia%20IUF%20Univale.doc>

Acesso em: 13 nov. 2010.

CICONELO, Ricardo Malachias. **IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes.** São Paulo: Quartier Latin, 2003.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais.** 5 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

PIERROTTI JÚNIOR, Reginaldo Lourenço; WAMBIER, Luciane. **O Imposto sobre Produtos Industrializados e o Princípio da Seletividade**. Revista do Direito Público, ISSN 1980-511X, 2005. Disponível em:

<[HTTP://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf](http://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/VOLUME_2/num_1/LUCIANE%20wAMBIER.pdf)>

Acesso em: 13 nov. 2010

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. IPI. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de Direito Tributário**. 12. ed.. São Paulo: Saraiva, 2010.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. Ideal para concursos público. 2. ed.. São Paulo: Saraiva, 2010.

STJ ANALISA A COBRANÇA DE IPI DE CARGA ROUBADA. Disponível em:

< <http://www.fenafisco.org.br/VerNoticia.aspx?IDNoticia=15743>>

Acesso em: 21 nov. 2010.

XAVIER, Manoela Floret Silva. **IPI: Imposto Sobre Produtos Industrializados**. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2008. Disponível em:

<<http://www.multieditoras.com.br/produto/PDF/600102.pdf>>

Acesso em: 18 nov. 2010.