

A não incidência do IPI na revenda/distribuição de produtos importados e a vedação à bitributação

* por Augusto Fauvel de Moraes

Primeiramente cumpre destacar que assim dispõe o Código Tributário Nacional:

"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.

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."

Conforme acima relatado, o artigo 46, I, do CTN, o fato gerador do IPI na importação de produtos industrializados é o respectivo desembaraço aduaneiro, sendo que a hipótese de incidência atrelada à saída dos estabelecimentos diz respeito apenas a produtos industrializados nacionais, que não sofreram IPI anterior, a demonstrar, pois, que não é possível cumular incidências tributárias, como pretende o Fisco, no caso de importação direta pelo próprio comerciante.

Neste sentido, resta claro que é necessária a industrialização ou aperfeiçoamento do produto importado para que possa haver a incidência do IPI no segundo momento, qual seja, a sua saída para o mercado interno.

Isto porque o fato gerador do IPI não é a saída do produto importado do estabelecimento do importador. Por motivo de logística arrecadatória e aferibilidade, a saída do produto industrializado foi escolhido como o momento, em regra, de ocorrência do fato gerador, embora não seja essa a conduta tributável.

O verdadeiro e único fato gerador do IPI é a industrialização do produto, de modo que, caso esta ação não ocorra, sua cobrança é ilegítima.

A Lei 4.502/64, dispôs, no §1º do art. 2º que "Quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora de estabelecimento produtor, o fato gerador considerar-se-á ocorrido no momento em que ficar concluída a operação industrial".

"O próprio Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010) afasta a possibilidade de cumulação da exação, ao incluir a conjunção alternativa nos incisos I e II do artigo 35:

Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei n. 4.502, de 1964, art. 2º):

- I – o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou
- II – a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.(destacado)

Ademais, cumpre destacar que o artigo 4º, I, da Lei 4.502/1964, ao equiparar a estabelecimento produtor os importadores e arrematantes de produtos estrangeiros, não permitiu tributação fora dos parâmetros do seu artigo 2º, que estabeleceu ser devido o IPI no desembaraço aduaneiro, para bens estrangeiros, e na saída do respectivo estabelecimento produtor no caso de bens nacionais. O Código Tributário Nacional,

editado em 1966, adotou o mesmo fato gerador e, ainda que se cogitasse de discrepância, não poderia o Fisco invocar a lei ordinária anterior para prevalecer sobre a lei complementar posterior.

Posto isto, tratando-se de empresa importadora, o fato gerador ocorre no desembarque aduaneiro, não sendo viável nova cobrança do IPI na saída do produto quando de sua comercialização, ante a vedação ao fenômeno da bitributação.

Ressalvo, contudo, que diferente é a situação da empresa importadora que pratica atos de industrialização (art. 4º do Decreto nº 7.212/2010), eis que a nova incidência do IPI estaria plenamente justificada, a teor do disposto no art 46, II, do CTN. Sendo assim, nos casos em que os produtos importados, já chegam ao país com o processo de industrialização finalizado, sendo apenas revendidos/repassados no mercado nacional, sem quaisquer modificações, deve a empresa buscar a tutela jurisdicional para declarar a inexigibilidade da nova cobrança bem com o restituição dos valores recolhidos indevidamente nos últimos 5 anos, tendo em vista a ocorrência de bitributação.

**Augusto Fauvel de Moraes – Advogado do Escritório Fauvel e Moraes Sociedade de Advogados, especialista em Direito Tributário pela Unisul e Presidente da Comissão de Direito Aduaneiro da OAB/SP*