

## Selo de controle de IPI e sua relação com as novas regras da Lei nº 11.941/2009

*Samuel Menezes Oliveira\**

Existe uma falácia comumente empregada no ensino da disciplina de Direito Tributário nas salas de aula de graduação e cursos preparatórios para concursos. Trata-se da afirmativa que os selos constantes dos maços de cigarro ou nas tampas de bebidas alcoólicas constituem forma de pagamento do imposto sobre produtos industrializados, o IPI. Severo engano.

O equívoco interpretativo se funda na ilação do conceito de tributo, previsto no artigo 3º. do Código Tributário Nacional. Ao definir o tributo como prestação pecuniária compulsória, "em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir", costumam dizer que o selo alocado nas tampas de bebidas alcoólicas e maços de cigarro seriam forma de pagamento do imposto de competência da União Federal.

A ponderação remonta às antigas estampilhas, selos utilizados no sistema tributário brasileiro do século passado, anterior à Constituição Federal de 1988. Destaca-se que a previsão de estampilhas ainda é encontrada, inerte, no texto do CTN, em seu artigo 162, inciso II. Leviana vinculação que fez parte dos intérpretes considerar a existência de liame entre as estampilhas e os atuais selos de controle.

As estampilhas constituíam selos, mas não selos de controle, como atualmente. Estampilhas eram selos utilizados para comprovação de pagamento de tributos. Durante a maior parte do século passado, as estampilhas eram previamente adquiridas para pagamento do tributo, em valores equivalentes àqueles impressos em cada selo. A utilização dos selos era denominada "estampilhamento" de produtos, vez que as estampilhas eram afixadas em valores e cores correspondentes ao valor do tributo a ser recolhido (1).

Assim, para fins de recolhimento do antigo imposto relativo ao consumo, hoje substituído pelo IPI – imposto sobre produtos industrializados, bens móveis industrializados eram vendidos para o consumidor com a respectiva estampilha comprobatória de recolhimento de tributo afixada (2). A exemplo, nos sapatos, as estampilhas eram fixadas no solado.

Deveras, o "estampilhamento" era modalidade de prestação necessária àquela época. Comenta-se que os tributos eram comumente recolhidos por servidores, agentes coletores de impostos e taxas. Inclusive, importa recordar a histórica figura dos almotacés, dos séculos XXVII e XXVIII, cuja autoridade lhes permitia recolher, executar, lançar, determinar a forma e a época de arrecadação de cada tributo, inclusive o poder de condenar os infratores e aplicar multas (3). Com a evolução do sistema bancário, as estampilhas deixaram de ser utilizadas no Brasil, dada a informatização do sistema de compensação eletrônica, que viabilizou a arrecadação de tributos em todo o território.

Reconhece-se que a confusão pelo pagamento através de selo se figurou devido ao reiterado costume de se pagar tributo com estampilhas, fator tradicional que agrega a memória popular. Equívoco semelhante acontece quando parte da população ainda reclama que o produto da arrecadação do IPVA, imposto sobre propriedade de veículos automotores, deveria ser integralmente empenhado na reforma de estradas de rodagem, desconhecendo a ampla vedação de vinculação de receita dos impostos, inclusive o IPVA, conforme art.167, inciso IV, da Constituição Federal.

Ao contrário da estampilha, o selo de controle tem como fundamento viabilizar o poder de polícia exercido pela administração fiscalizadora, na melhor identificação de produtos industrializados. Sua origem remonta ao mencionado Imposto sobre Consumo, na antiga Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964, em seu artigo 46, ao estabelecer que: "O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário; bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo".

Firmou-se a intenção da União Federal de exercer maior controle sobre produtos que, na qualidade de bens de consumo, demandam maior identificação quantitativa. Apesar do Imposto sobre consumo ter sido substituído pelo IPI – imposto sobre produtos industrializados, de competência federal, e o ICM – imposto sobre circulação de mercadorias (a se transformar em ICMS com a Constituição Federal de 1988), o selo de controle continuou a ser aplicado para o IPI.

Da instituição do IPI, o Decreto-lei nº1.437/1975 já previa o selo de controle em seu artigo 3º. Após o advento da Constituição Federal de 1988, a instituição do IPI passou a ser instituída pela Lei nº7.798, de 10 de julho de 1989, mantido o modelo de selo de controle até a atualidade.

Hoje, os selos de controle são exigidos na produção de cigarros, bebidas alcoólicas, relógios de pulso e de bolso, e até mesmo para fósforos de procedência estrangeira. Atente-se que a imposição de selo de controle para produtos fonográficos e obras audiovisuais deixou de ser exigida em 30 de junho de 2008, conforme Instrução Normativa RFB nº842/2008.

Claramente, a exigência de selo de controle não se pauta em modalidade de pagamento do IPI, mas sim como meio de controle quantitativo do produto. Selagem exigida para a saída do produto do estabelecimento industrial, firmando-se o exato fato jurídico antecedente do IPI. O recolhimento do imposto sobre produtos industrializados não se verifica na selagem do produto, tampouco no valor dos selos, mas no recolhimento mensal, conforme cálculo comum do tributo (alíquotas ad valorem pela base de cálculo ou alíquotas específicas); observadas as regras previstas na Lei nº10.637/2002, no Regulamento do IPI – Decreto 4.544/2002, e nas alterações recentes previstas na lei nº11.933, de 28 de abril de 2009.

Dos produtos de maior controle e exigência de selos, destacam-se os cigarros, cuja regulamentação de selo de controle é prevista na Instrução Normativa RFB nº770, de 21 de agosto de 2007; também constituem significativa fonte de arrecadação as bebidas alcoólicas, regulamentadas pela Instrução Normativa SRF nº504, de 03 de fevereiro de 2005. Ambas as instruções se assemelham na imposição de Registro Especial prévio do estabelecimento importador ou produtor daqueles produtos, bem como a aquisição prévia dos lotes de selo de controle para sua utilização nas unidades dos produtos a serem industrializados.

Interessante que a imposição de Registro Especial para pedido de selos de controle pelo estabelecimento que industrializa o produto, permite ainda maior fiscalização pela Receita Federal do Brasil. Fiscalização que se viabiliza mediante a apresentação dos requisitos ao Registro Especial, em especial a comprovação de constituição regular, a idoneidade fiscal da pessoa jurídica e dos sócios, e até mesmo a vistoria do estabelecimento por agente fiscal. Ainda, para a afixação dos selos de controle no produto, é necessária a instalação na linha de produção do estabelecimento de máquina especial para a colagem dos selos. O custo de aquisição da máquina é do próprio estabelecimento contribuinte.

Na industrialização de bebidas alcoólicas, a IN SRF nº504/2005 exige o Registro Especial para produtores e importadores, estendendo a exigência também aos estabelecimentos engarrafadores, estabelecimentos industriais que realizam somente a operação de engarrafamento de produtos próprios ou de terceiros; e estabelecimentos atacadistas, quando realizam operação de venda a granel de bebidas alcoólicas. No caso da produção de cigarros, a previsão da IN RFB nº770/2007 a exigência é para produtores e importadores.

As bebidas alcoólicas de exigência de selagem de controle de IPI estão arroladas no anexo I da instrução normativa correspondente. Será exigido o selo de controle a bebidas fermentadas e destiladas, de fabricação nacional ou importadas. Conforme classificação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM, conforme disposto na Tabela de Incidência de IPI, Decreto nº6.006/2006), o selo é exigido para os produtos do grupo 2205, sendo os vermouths e vinhos aromatizados por plantas ou substâncias aromatizadas. Também se exige para bebidas fermentadas do grupo 2206, e o grupo de 2208, que engloba bebidas destiladas, fermentadas e misturadas, como conhaques, uísques, cachaças, vodcas, licores, batidas e aperitivos. Importa mencionar que ainda hoje não é exigido o selo de controle para cervejas e vinhos puros, apesar da tendência de sua exigência.

Conforme previsto nas instruções, os produtos não poderão sair do estabelecimento industrial (ou equiparado a industrial), nem mesmo poderão ser vendidos ou expostos à venda, mantidos em depósito fora dos referidos estabelecimentos, ainda que em armazéns-gerais, ou ser liberados pelas repartições fiscais; sem que sejam previamente selados pelo selo de controle de IPI.

Para a selagem, os selos devem ser adquiridos pelo industrial em lotes. Os lotes de selos de controle para selagem dos produtos devem ser adquiridos previamente, estabelecendo as instruções que deverão ser requeridos à Receita Federal do Brasil anualmente, até 30 de junho de cada ano, apresentada a previsão de consumo de selos de controle, com a quantidade necessária ao ano subsequente. Desta forma, exige-se a programação de produção anual de bebidas e maços de cigarro pela indústria, verificada a prática de aquisição de lote com número de selos superior à produção, para fins de eventual carência de selos conforme oscilação produtiva.

Ainda, prescrevem as instruções que, na hipótese de início de atividades, o estabelecimento deverá apresentar a previsão de consumo do ano em curso com antecedência mínima de 30 (trinta) dias para o pedido. E ainda, é permitida a retificação da previsão, a qual deve ser feita com antecedência mínima de 60 (sessenta) dias do ano corrente.

Os selos de controle para bebidas são confeccionados pela Casa da Moeda do Brasil (CMB), em modelos e cores diferenciados em função da espécie e origem dos produtos a que se destinam, nos termos do Anexo II.

O pagamento pelos selos é instituído na forma de ressarcimento, a prestado em benefício ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, observados os valores de fornecimento vigentes na data do recolhimento. Por conseguinte, o ressarcimento deverá ser realizado, por intermédio de DARF, em estabelecimento bancário integrante da rede arrecadadora de receitas federais.

Os selos poderão ser devolvidos nas hipóteses do estabelecimento deixar de fabricar o produto sujeito a selo; quando for identificado defeito nas folhas de selo; em casos de quebra, avaria, furto ou roubo de produtos importados, quando autorizada a aplicação de selos no estabelecimento do contribuinte; quando não se realizar a importação; ou quando o modelo de selo for declarado fora de uso pela própria Receita Federal do Brasil.

Indiscutível que a imposição dos selos, tratada como "ressarcimento" pela impressão da Casa da Moeda do Brasil, revela verdadeira natureza de taxa, na qualidade de serviço público efetivo, específico e individualizado, de emissão e impressão dos selos de controle. Fator que implica em aumento de custo de produção daqueles produtos.

Tanto que a medida adotada pela União Federal, no sentido de amenizar referidos custos, foi a edição do art.60 da lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, o qual permitiu a possibilidade da pessoa jurídica deduzir o crédito presumido correspondente ao ressarcimento do selo de controle na contribuição para o PIS/PASEP ou da Cofins. Assim, conforme também previstos na instrução normativa de cigarros, o valor integral da taxa em

ressarcimento ao FUNDAP servirá para compensação sobre o valor final em pagamento à contribuição social mencionada. Destaca-se, porém, que a previsão legal é de utilização do crédito em compensação em uma das duas contribuições, mas jamais em ambas.

Identifica-se que a natureza tributária da taxa de ressarcimento pelo custo dos selos de controle de IPI efetivamente se reforça ante a previsão de compensação por tributos, valendo-se da regra formalizada pelo §1º do art.66 da Lei 8.383/1991, que a compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

No mesmo sentido, identifica-se a exigência compulsória de prestação em pagamento da taxa, ante o ressarcimento pelos selos de controle fornecidos, sendo sujeito ativo da exigência de tributo a própria União Federal, em representação legal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. E, exatamente por sua natureza tributária, o recolhimento pelos selos de controle de IPI também se subordinam às recentes regras da Lei 11.941/2009, de 27 de maio de 2009.

Subordinação à nova lei 11.941/09 que também se submete à possibilidade de ser crédito tributário relativo ao ressarcimento de selo de controle beneficiado com a remissão prevista no art.14, para valores iguais ou inferiores a R\$10.000,00 (dez mil reais). Todavia, afirma ser dificultosa a hipótese de existência de crédito inadimplido para taxas de ressarcimento pelo selo de controle de IPI, sabendo-se ser sua comprovação requisito para autorização e impressão dos selos pela Casa da Moeda do Brasil, a serem posteriormente remetidos ao estabelecimento industrial.

Desta forma, suscitada a indagação de serem os selos de controle modalidade de pagamento de tributo, mormente o imposto sobre produtos industrializados, conclui-se que referida falácia não mais pode ser reiteradamente propagada nos cursos de graduação de direito. Ao contrário, reconhecida a distinção com as antigas estampilhas e, firmada a natureza tributária para recolhimento e pedido de impressão dos selos de controle quantitativo de produtos industrializados, firma-se atuante e eficaz o método fiscalizatório em constante dinamização e progressividade de exigências ao contribuinte. Afinal, é sabido ser crucial a boa fiscalização e transparência para a correta fiscalização e riqueza do Erário para, quem sabe, alcançarmos a sonhada reforma e minimização da carga tributária em nosso Estado brasileiro.

---

#### Referências:

1. BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.
2. BECKER, Alfredo Augusto, Carnaval Tributário, 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999.
3. HUGON, Paul. O Impôsto: teoria moderna e principais sistemas, o sistema tributário brasileiro. 2. ed. Rio de Janeiro: Edições Fianceiras, S.A., 1951, p.173.

ISUL-IPAN-REDE LFG; Delegado da Polícia Civil no Estado de Sergipe.

\*Professor universitário. Advogado e consultor jurídico em direito empresarial e tributário.

Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=13309>

Acesso em: 11/08/2009