

**XXIV CONGRESSO NACIONAL DO  
CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM  
HELDER CÂMARA**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I**

**RAFHAEL FRATTARI**

**RENATA ALBUQUERQUE LIMA**

**RAYMUNDO JULIANO FEITOSA**

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria – Conpedi**

**Presidente** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR

**Vice-presidente Norte/Centro** - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP

**Secretário Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC

**Secretário Adjunto** - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

#### **Conselho Fiscal**

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR

Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches - UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)

Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

**Representante Discente** - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

#### **Secretarias**

**Diretor de Informática** - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC

**Diretor de Relações com a Graduação** - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU

**Diretor de Relações Internacionais** - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC

**Diretora de Apoio Institucional** - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC

**Diretor de Educação Jurídica** - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM

**Diretoras de Eventos** - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA

**Diretor de Apoio Interinstitucional** - Prof. Dr. Vladimir Oliveira da Silveira – UNINOVE

---

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/  
FUMEC/Dom Helder Câmara;

coordenadores: Rafael Frattari, Renata Albuquerque Lima, Raymundo Juliano Feitosa –  
Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-094-7

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: DIREITO E POLÍTICA: da vulnerabilidade à sustentabilidade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2 Direito tributário. 3.  
Direito financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI - UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara  
(25. : 2015 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34

---



# XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC /DOM HELDER CÂMARA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

### **Apresentação**

A variedade de temas e problemas discutidos nos trabalhos apresentados e a distribuição nacional dos seus autores e dos programas representados demonstram a pujança do direito tributário, na quadra atual. Aliás, a própria quantidade de pesquisas apresentadas, que exigiu a divisão em dois grupos de trabalhos, é prova da riqueza da disciplina. Por isso, não é o caso de abordar individualmente cada um dos problemas suscitados, tarefa hercúlea e que foge aos parâmetros estabelecidos.

O núcleo temático mais discutido foi o da Justiça Fiscal, seja como critério para a definição de políticas públicas de desenvolvimento sócio-ambiental, por meio de normas indutoras de comportamento, como em "Justiça Fiscal Como Mecanismo de Promoção do Desenvolvimento Nacional" e "O Custos dos Direitos e a Política Nacional de Resíduos Sólidos: a Viabilidade e a Sustentabilidade Econômico-Financeira dessa Política Pública", seja como critério de orientação para princípios jurídico-tributários relevantes, especialmente a capacidade contributiva e a progressividade. Mais de cinco trabalhos giraram em torno da aplicação da capacidade contributiva em várias situações reguladas por normas tributárias, como, por exemplo, "O Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Igualdade", "O Princípio da Capacidade Contributiva: uma Análise a Partir dos Conceitos de Eficácia e Efetividade", "O Instituto da Regressividade no Imposto de Renda da Pessoa Física", "Os Direitos fundamentais e o Princípio da Capacidade Contributiva: o caso da tributação do contribuinte com dependente físico pelo imposto de renda". Também a progressividade foi tema de alguns trabalhos, sobretudo para defender a sua aplicação aos impostos considerados reais, como em "ITCMD Progressividade nos Estados Brasileiros" e "O Princípio da Capacidade Contributiva e a sua Efetivação no ITBI".

Também as relações entre o contribuinte e a administração pública foram objeto da preocupação de alguns autores, quase sempre em defesa da construção de instrumentos para que a exigência do tributo carregue-se de consensualidade e da criação de espaços de discussão e responsabilização dos atores sociais envolvidos, nos termos de "A Consensualidade como Instrumento da Administração Pública a Auxiliar a Redução da Litigiosidade Tributária" e "Atos de Improbidade Administrativa na Lei de Responsabilidade Fiscal".

De outro lado, alguns trabalhos trouxeram temas mais específicos, como o atual protesto das certidões de dívida ativa e a crescente aplicação da solidariedade em direito tributário pelo pertencimento a grupos econômicos, como por exemplo nos artigos "O Protesto extrajudicial da CDA: análise crítica dos motivos para sua adoção e o devido processo legal" e "Solidariedade Tributária e Grupos econômicos".

Ainda se fizeram presentes defesas de determinadas teses tributárias, com a análise dogmática-compreensiva da pertinência de normas jurídicas à ordem constitucional vigente, como em "A (in) Exegibilidade do IPI Sobre Operações de Aquisições de Veículo Importados para Uso Próprio" e "A Não-Incidência do IPI na Revenda de Produtos Importados: uma Análise Doutrinária e Jurisprudencial".

Temas ligados a tributação e cidadania também foram discutidos no evento, como por exemplo "Tributação, planejamento, políticas públicas e cidadania: uma questão de ordem sistêmica" e "Tributação e cidadania: uma análise das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal não reconhecidas como sendo de repercussão geral em matéria tributária (2007-2014)".

Enfim, os trabalhos apresentados neste Grupo de Trabalho de Direito Tributário I demonstram a multiplicidade de interesses e de pesquisas que estão sendo desenvolvidas em vários programas, permitindo a integração entre eles e que o debate possa contribuir para o aprimoramento de cada investigação.

## **A (IN)EXIGIBILIDADE DO IPI SOBRE OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS PARA USO PRÓPRIO**

## **A (IN) LIABILITY OF IMPORTED VEHICLES IPI ON ACQUISITION OF OPERATIONS FOR OWN USE**

**Lívia Iignes Ribeiro de Lima  
Victor Fróis Rodrigues**

### **Resumo**

O fisco federal não admite que sobre as operações de aquisição de veículos automotores importados para uso próprio não seja cobrado o imposto sobre produtos industrializados - IPI, razão pela qual o tributo é exigido no desembaraço aduaneiro. Os contribuintes, por sua vez, buscam junto aos tribunais pátrios a declaração de inexigibilidade de tal exação sobre essa modalidade de operação, argumentando não realizarem o fato gerador da incidência do tributo, bem como que a sua exigência afronta o princípio da não cumulatividade. Recentemente, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.396.488/SC submetido à sistemática do rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil), posicionou-se a favor dos contribuintes. No âmbito do Supremo Tribunal Federal - STF, a questão fora afetada por repercussão geral no bojo dos autos do Recurso Extraordinário nº 723.651/PR, o qual ainda não teve seu julgamento concluído, mas já possui voto favorável à exigência do tributo prolatado pelo relator. Haja vista a controvérsia que circunda a questão, por meio do presente estudo busca-se analisar a regra matriz de incidência tributária do IPI e as características a ele inerentes para, na sequência, concluir-se ou não por sua exigência nesse tipo de operação. Para tanto, será realizada pesquisa doutrinária e jurisprudencial, em obras de autores brasileiros e decisões dos tribunais pátrios, visando a revisão bibliográfica acerca do tema proposto com o intuito de identificar as contribuições científicas produzidas e, a partir do método dedutivo, formular o nosso entendimento sobre a questão.

**Palavras-chave:** Imposto sobre produtos industrializados - IPI, Hipótese de incidência, Princípio da seletividade, Princípio da não cumulatividade, Princípio da isonomia

### **Abstract/Resumen/Résumé**

The federal tax authority does not admit that on the operations for the purchase of automotive vehicles imported for own use take place an immunity of the tax over industrialized products IPI -, which is why the tax is required for customs clearance. Taxpayers, in turn, seek to national courts along the unenforceability of declaration of such exaction on this mode of operation, arguing not perform the triggering event of levy of the tax, and that its requirement affront to the principle of non-cumulative. Recently, the Superior Court of Justice - STJ, in the judgment of the Special Appeal No. 1,396,488 / SC subjected to systematic rite of

repetitive appeals (. Art 543-C CPC), has positioned itself in favor of taxpayers. Under the Supreme Court - STF, the question was affected by general repercussion in the wake of the case of Extraordinary Appeal No. 723651 / PR, which had not yet completed his trial, but already has voted in favor of tax requirement pronounced by the rapporteur. Given the controversy surrounding the issue through the present study we aim to analyze the tax incidence matrix rule of IPI and features attached thereto for following be concluded or not by your requirement in this type of operation. Therefore, research will be conducted will doctrine and jurisprudence, in works by Brazilian authors and decisions of national courts, seeking the literature review on the topic proposed in order to identify the produced scientific contributions and, from the deductive method, formulate our understanding about the issue.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Tax - ipi, Impact hypothesis, The principle of selectivity, The principle of non-cumulative, The principle of equality

## 1. Aspectos Introdutórios

O direito tributário possui como finalidade precípua a arrecadação de receitas para o custeio das atividades estatais. De acordo com a Constituição Federal de 1988 – CF, o sistema tributário nacional está estruturado de maneira que todos os entes da federação – União, Estados e Municípios – possam instituir e cobrar tributos para fazer frente às suas despesas. A fim de evitar-se conflitos e invasões de competência quando dessa cobrança, foram impostas por esse mesmo diploma normativo regras de repartição da competência tributária e limitações ao poder de tributar.

Nesse contexto, o imposto sobre produtos industrializados – IPI, tributo incidente sobre os produtos industrializados, fora destacado como tributo de competência da União, ente competente para regulamentá-lo e cobrá-lo.

De acordo com o art. 153, inc. IV, §3º do diploma constitucional, o IPI consiste em imposto seletivo, não cumulativo, não incidente sobre produtos industrializados destinados ao exterior e que possui impacto reduzido sobre a aquisição de bens de capital. Além disso, consiste em tributo que não deve obediência ao princípio da anterioridade e que pode ser alterado mediante ato infralegal do Poder Executivo, notadamente em razão do seu caráter extrafiscal. Isso significa que além da finalidade arrecadatória de que o IPI é dotado, ele também possui outras finalidades, tais quais a regulatória e de intervenção na ordem econômica e social, que podem ser representadas, por exemplo, pela indução do consumo no mercado interno brasileiro mediante a atribuição de isenção ou redução de alíquota para a compra de determinados bens – veículos automotores, eletrodomésticos da linha branca, móveis e materiais de construção.

Analisadas as disposições sobre esse tributo constantes da CF, verifica-se que nenhuma previsão ou ressalva fora feita quanto a incidência ou não de IPI sobre a operação de importação de produtos industrializados, o que nos remete ao tema central de estudos do presente trabalho, qual seja, a (in)exigência de tal exação sobre as operações de importação de veículos automotores destinados ao uso próprio realizadas por pessoa física.

De plano, resta claro que a discussão em tela interessa às classes mais abastadas de nosso país e que não raro é remetida à análise pelo poder judiciário. Exatamente em função do volume de processos que versam sobre esse mesmo assunto, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, quando vez mais, fora instado a se manifestar sobre a questão submeteu o Recurso Especial - Resp nº 1396488/SC à sistemática do rito dos recursos repetitivos constante do art. 543-C do Código de Processo Civil – CPC de modo que todos os recursos que tratavam de matéria

idêntica ficaram sobrestados até o pronunciamento definitivo do STJ sobre a questão federal a ele submetida.

Em meados do mês de março do ano de 2015, o órgão prolatou decisão a favor dos contribuintes no sentido de não ser possível a incidência do IPI sobre os veículos importados para uso próprio e, uma vez publicado o acórdão acerca da controvérsia representativa, foram expedidos ofícios aos tribunais de origem comunicando o resultado do julgamento sendo que, nessas hipóteses, não raro, os tribunais adequam a sua orientação à firmada pelo tribunal superior.

Não obstante, não se pode olvidar que a questão em voga também encontra-se prestes a ser enfrentada pelo Superior Tribunal Federal - STF junto aos autos do Recurso Extraordinário - RE nº 723.651/PR afetado com repercussão geral, o qual já conta com voto desfavorável aos contribuintes emanado pelo Ministro Marco Aurélio Mendes de Faria Mello (relator) no final do ano de 2014 e que ora está com o Ministro Roberto Barroso para análise. Por esse motivo, quando o Resp nº 1396488/SC foi remetido ao STF, determinou-se a sua suspensão até ulterior decisão.

Considerados esses fatos, imperioso se faz o estudo da questão a fim de discutir as bases técnicas que fundamentaram as decisões até então emanadas e desenvolver um raciocínio lógico-jurídico que proporcione aos cidadãos brasileiros segurança quanto a incidência ou não do tributo nos negócios jurídicos que se performem doravante, até que haja um entendimento definitivo e vinculante emanado pelos tribunais pátrios acerca dessa polêmica matéria.

## **2. O IPI na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional**

O Sistema Constitucional Brasileiro é rígido, o que significa dizer que não basta ao ente constitucional a competência para instituir determinado tributo. É preciso, outrossim, que o imposto ao ser criado, esteja em consonância com a Carta Magna, a qual já traz o arquétipo geral das figuras tributárias. Desta forma, há de se buscar na Constituição todos os critérios de incidência pertinentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

De acordo com Geraldo Ataliba:

“A hipótese de Incidência é primeiramente a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia e genérica, contida na lei, de um fato (é o espelho do fato, a imagem conceitual do fato, é seu desenho. É portanto, mero conceito, necessariamente abstrato. É formulado pelo legislador fazendo abstração de qualquer



fato concreto. Por isso é mera "previsão legal" (a lei é por definição, abstrata, impessoal e geral)".<sup>1</sup>

A Regra Matriz de Incidência Tributária pode ser definida como a norma geral e abstrata inserida no sistema por ente político competente, com vistas à instituição de determinado tributo. Fazem parte da hipótese os critérios aptos a definir o fato tributável, quais sejam, o material, espacial e temporal. Por sua vez, integram o consequente aqueles critérios passíveis de identificar um possível vínculo jurídico entre a hipótese de incidência e a situação verificada no mundo fenomênico, sendo eles usualmente denominados como critério pessoal e quantitativo. Tecidos tais esclarecimentos, parte-se agora para análise da legislação, com o propósito de se construir a regra matriz de incidência do IPI.

Na Constituição Federal, o IPI é tratado, especificamente, no artigo 153, IV e §3º, nos seguintes termos:

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;

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

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Além disso, este mesmo diploma normativo, em seu art. 146, III<sup>2</sup> concedeu à lei complementar a função de tratar das normas gerais em matéria tributária, notadamente sobre a definição dos tributos e de suas espécies, dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. A fim de cumprir tais determinações constitucionais, o Código Tributário Nacional - CTN,

---

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. São Paulo: Malheiros, 5ª ed., 1995, p. 53.

<sup>2</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

recepcionado pela carta magna de 1.988, com status de lei complementar, tratou do IPI em seus arts. 46 a 51.

Para compreender-se o âmbito de incidência do IPI, primeiramente se faz necessário compreender o conceito de “produto industrializado”. Consoante art. 46, parágrafo único do CTN, consideram-se industrializados os produtos submetidos a toda e qualquer espécie de operação que modifique a sua natureza ou finalidade ou que o aperfeiçoe para o consumo. Também, o Decreto nº 7.212/2010 – RIPI - em seu art. 4º delimitou o conceito de “industrialização”<sup>3</sup>.

Quanto as hipóteses de incidência do tributo, o art. 46 do CTN preconiza 03 (três) situações capazes de fazer nascer o dever de pagar a exação tributária *sub examine*, quais sejam: (i) o desembaraço aduaneiro do produto, quando de procedência estrangeira; (ii) a saída do produto de estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante; ou (iii) a arrematação do produto, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. Para fins do presente estudo, importa analisar tão somente a primeira hipótese, a qual também encontra previsão no art. 35<sup>4</sup> do RIPI.

Pela simples leitura de tais dispositivos, é possível perceber que o que faz nascer a obrigação tributária de pagar o IPI não é a saída do produto estrangeiro industrializado (critério material) do estabelecimento industrial, mas sim o ato de desembaraça-lo (critério temporal) nas repartições alfandegárias do país (critério espacial). De acordo com o Decreto nº 6.759/2009 - que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior - o desembaraço aduaneiro é o ato final do despacho aduaneiro que autoriza a entrega da mercadoria ao importador<sup>5</sup>.

No que tange à base de cálculo, aduz o art. 47 do CTN que esta consiste no preço do produto ao tempo da importação em uma venda em condições de livre concorrência, acrescido do imposto de importação, das taxas exigidas para entrada do produto no País e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. A alíquota incidente, por sua vez, varia conforme o produto a ser importado e está disposta na Tabela de Incidência do

---

<sup>3</sup> Todavia, a nosso sentir, tal normativo extrapolou o seu poder regulamentar ao incluir no conceito em questão operações de simples acondicionamento, ou embalagem, que em verdade não modificam a natureza ou finalidade do produto e sequer o aperfeiçoam para o consumo. O fundamento jurídico de validade do decreto regulamentar é, ao fim e ao cabo, a lei, o que impõe que a sua compreensão seja no sentido de complementá-la, não podendo o poder executivo extrapolar a sua esfera de competência, contrariar ou infringir a lei. Nesse sentido, determinações foram, inclusive, positivadas pelo art. 99 do CTN.

<sup>4</sup> Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira;

<sup>5</sup> Art. 571. Desembaraço aduaneiro na importação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira

Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, baseada na nomenclatura comum do Mercosul - NCM, aprovada pelo Decreto nº 7.660/2011 (critério quantitativo). Por fim, quanto ao sujeito passivo, preconiza o art. 51 que o contribuinte do imposto à União, é o importador ou quem a lei a ele equiparar (critério pessoal).

Tecidas estas considerações, questiona-se: o imposto sobre produtos industrializados deve incidir nas operações de importação de veículos automotores por pessoa física para uso próprio?

À primeira vista, não é possível vislumbrar qualquer elemento capaz de contraditar a existência da relação jurídico-tributária sobre a operação em questão, vez que presentes todos os elementos da regra matriz de incidência tributária preconizada pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho<sup>6</sup>, notadamente: (i) critério material: o veículo automotor importado, equivalente ao produto industrializado importado, não havendo qualquer exigência pela norma exacional de que a operação deva possuir natureza mercantil ou assemelhada; (ii) critério temporal: o desembaraço aduaneiro do veículo; (iii) critério espacial: a saída do bem das repartições alfandegárias brasileiras; (iv) critério pessoal: o sujeito passivo personificado na pessoa do importador, não havendo exigência de que seja pessoa física ou jurídica e o sujeito ativo: a União; e, por fim, (v) critério quantitativo: incidência de determinada alíquota da TIPI sobre o preço do veículo importado.

Elencados todos os pressupostos firmados pela lei de regência, não há que se falar que o fato gerador do tributo é a operação de natureza mercantil, e que o importador, na qualidade de consumidor final, não realizaria tal hipótese de incidência, na medida em que a legislação, em momento algum, traz esse requisito. Resta saber, no entanto, se haveria alguma outra hipótese legítima de dispensa do tributo sobre esse tipo de operação? É o que se passa a analisar na sequência.

### **3. IPI e os princípios da seletividade, da não cumulatividade e da isonomia**

De acordo com a teoria clássica do direito público, os princípios são o fundamento do ordenamento jurídico, consistem em mandamentos nucleares do sistema, sobre o qual irradiam seus efeitos. São normas de elevado grau de abstração e generalidade e que, por esse motivo tem sua aplicação influenciada por um alto grau de subjetividade do aplicador do direito<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 24. ed., São Paulo: Saraiva, 2012, p. 298.

<sup>7</sup> ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 3. ed., São Paulo: Malheiros, 2004, p. 109.

Os princípios da seletividade e da não cumulatividade inerentes ao IPI encontram fundamento no art. 153, §3º, incs. I e II da Constituição Federal e também nos arts.48 e 49 do CTN. O princípio da isonomia, por sua vez, encontra guarida nos artigos 5º, caput e 150, II, ambos da Carta Magna.

Para melhor compreensão quanto a (in)aplicabilidade do IPI sobre a operação de importação de veículos automotores para uso próprio, efetiva se faz a análise de sua correlação com os princípios em questão, os quais em conjunto com a regra matriz de incidência tributária, supra delineada, nortearão o intérprete no emprego do direito.

### **3.1. IPI e o princípio da seletividade**

Aduz o texto constitucional e as demais normas que tratam dos aspectos gerais do IPI que este deve ser seletivo em função da essencialidade dos produtos sobre os quais incide, o que significa dizer que o poder Executivo deve escolher e alterar suas alíquotas levando esse fator em consideração<sup>8</sup>.

Para aferir-se a essencialidade de determinado produto, o responsável pela aplicação da lei deve levar em consideração a importância daquele bem para o maior número de habitantes do país, sem esquecer-se das diferenças regionais, culturais e socioeconômicas que permeiam o Brasil.

As mercadorias essenciais à existência humana, tais como o arroz, o feijão e a água, as alíquotas de tributação incidentes devem ser suaves e/ou inexistentes, ao passo que os produtos supérfluos, tais como, perfumes e maquiagem, a tributação deve ser feita com base em alíquotas maiores<sup>9</sup>.

Também deve o aplicador do direito, quando da análise da essencialidade dos produtos, atentar-se para a possibilidade de efetivação de políticas públicas de consumo, tributando com alíquotas mais elevadas os produtos que fazem mal à saúde, tais como o cigarro e as bebidas alcoólicas e com alíquotas menores os produtos que, uma vez utilizados, auxiliam na redução de gastos Estatais, tais como os preservativos e os remédios.

Nesse mesmo sentido, Andrei Pitten Velloso esclarece que “a tributação deverá ser inversamente proporcional à essencialidade, afastando-se ou estabelecendo-se uma carga tributária menos onerosa para os produtos e serviços essenciais e mais gravosa para os

---

<sup>8</sup> SCHOUEI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 97.

<sup>9</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª Ed. Rio de Janeiro. Forense. 2008, p. 347.

supérfluos”<sup>10</sup>. Com o intuito de cumprir com essas determinações, o poder regulamentar ao elaborar a TIPI determinou, por exemplo, que a alíquota de tributação incidente sobre o cigarro seria de 300% e que o arroz seria um item não tributável.

Daí se verifica que pela observância do princípio da seletividade do IPI é dado ao poder executivo a possibilidade de promover justiça fiscal, realizar o princípio da capacidade contributiva dos contribuintes - ao tributar com alíquotas maiores os produtos que apenas parte da população tem acesso, bem como promover políticas de cunho econômico, através da indução ao consumo pela redução de alíquotas de determinados bens, por exemplo, revelando-se, vez mais, o caráter extrafiscal de tal tributo.

Para facilitar a aplicação do princípio da essencialidade o constituinte conferiu ao IPI algumas outras características importantes, tais quais a possibilidade de modificação de suas alíquotas por meio de decretos regulamentares emanados pelo poder executivo, e a dispensa da observância do princípio da anualidade, de modo que as alíquotas alteradas tornam-se de observância obrigatória noventa dias após a sua publicação – para conferir maior segurança jurídica aos contribuintes restou mantido o princípio da noventena.

Todavia, considerando que a análise da essencialidade dos produtos/mercadorias possui um cunho altamente subjetivo que pode ser burlado pelo representante do poder executivo que, *prima facie*, é quem faz a classificação de determinado produto como essencial ou não, que opta por incentivar esta ou aquela política econômica, aplicando as alíquotas correspondentes aos seus anseios, impõe-se ao poder judiciário o dever de interferir nessa decisão quando a alíquota de tributação escolhida for contrária ao princípio da seletividade.

A corroborar com esse entendimento, Sacha Calmon Navarro Coelho explicita que “o conceito de mercadoria supérflua não fica ao alvedrio exclusivo do legislador. Adotada que seja a seletividade, tem o contribuinte o direito de provocar o Judiciário para que declare, à luz de critérios técnicos e dos aspectos sociais da nação, se esta ou aquela mercadoria é supérflua. Assim, o automóvel, em si, não é bem supérfluo, embora um carro Mercedes possa sê-lo. Do mesmo modo, feijão é gênero de primeira necessidade, e caviar é supérfluo”<sup>11</sup>.

Por todo o exposto, verifica-se que o constituinte originário ao determinar que a imposição de alíquotas de tributação do IPI atente para o princípio da essencialidade, buscou

---

<sup>10</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição Tributária Interpretada*. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 472.

<sup>11</sup> COELHO Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário*. Rio de Janeiro. Forense. 2008, p. 238.

viabilizar ao máximo a justiça fiscal e garantir a utilidade do caráter extrafiscal da norma, sob pena de ver o seu controle realizado pelo poder judiciário.

Sobre a relação do princípio supra delineado com as operações de importação de veículo automotor para uso próprio, considerando que a aquisição de veículo importado só se justifica sob o prisma econômico/financeiro quando disser respeito a bens que possuam alto valor agregado, entende-se que a alíquota de tributação incidente nessas situações não pode corresponder às alíquotas incidentes sobre os bens de caráter essencial, já que restrita às classes mais abastadas da população. Nessa linha de raciocínio, questiona-se: por qual motivo deve haver tratamento privilegiado e isenção do tributo sobre tais operações? Com certeza tal situação caracterizaria afronta ao princípio da seletividade.

### **3.2. IPI e o princípio da não-cumulatividade**

Por sua vez, o princípio da não-cumulatividade, também inerente ao IPI preconiza que o contribuinte tem a prerrogativa constitucional de compensar o montante devido a título de IPI com o valor do imposto já suportado em operações anteriores.

De acordo com Eduardo Domingos Bottallo, tal princípio consiste em “técnica que se volta contra a União, na medida em que cada incidência do imposto determina, inexoravelmente, o surgimento de uma relação de crédito, em favor dos contribuintes”<sup>12</sup>, evitando-se a ocorrência de tributação abusiva.

Ao analisar o intuito do constituinte originário na instituição de tal princípio, é possível concluir que ao inserir os agentes econômicos das diversificadas etapas de industrialização e circulação como responsáveis pela arrecadação do tributo, o fisco federal garante para si um menor risco de insolvência tributária; obtém vantagem financeira de forma imediata, ao antecipar tributo que seria devido apenas no consumo e, ao mesmo tempo, favorece o contribuinte de direito ao evitar o excesso de custos incidentes sobre a sua produção, concedendo-lhe a possibilidade de se creditar do tributo pago ao realizar a operação subsequente<sup>13</sup>. A corroborar com esse entendimento, o Ministro Luiz Fux no julgamento do Resp 411.478-PR<sup>14</sup> esclareceu:

---

<sup>12</sup> BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 44.

<sup>13</sup> DERZI Misabel. Sobre a tributação nas relações de consumo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 78, p. 268, 2000.

<sup>14</sup> Decisão publicada no site do Superior Tribunal de Justiça – STJ – REsp 411478 / PR em trâmite junto a Primeira Turma. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=411478&&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=2>>. Acesso em: 29 jul. 2015.

**“(…) O IPI é tributo de natureza indireta, uma vez que o contribuinte de fato é o consumidor final da mercadoria objeto da operação, visto que a empresa, que repassa no preço da mercadoria o imposto devido, recolhendo posteriormente aos cofres públicos o imposto já pago pelo consumidor final, e, em consequência, não assume a respectiva carga tributária. Opera-se, assim, no caso do IPI, a substituição legal no cumprimento da obrigação, do contribuinte de fato pelo contribuinte de direito, inadmitindo-se a repetição do indébito e a compensação do referido tributo, sem a exigência da prova da repercussão (...).”**(Grifamos)

Desse modo, o constituinte reduziu a carga tributária da produção ao transferir o ônus para o consumidor final, denominado contribuinte de fato, o qual suporta todo o tributo diluído no preço final do produto acabado. Por isso, o IPI é considerado um imposto indireto, na medida em que tem seu custo repassado pelo contribuinte de direito - aquele definido por lei – ao contribuinte de fato – quem efetivamente arca com seu ônus.

Com base nesse princípio, tem sido defendida a inexigibilidade do IPI sobre as operações de importação de veículo automotor para uso próprio. O argumento utilizado pelos defensores desse posicionamento, é o de que em se tratando o IPI de um tributo não cumulativo, não é possível que o importador, na qualidade de consumidor final sofra a incidência de tal tributo, na medida em que dele não pode se creditar.

Salvo melhor juízo, tal argumento não merece qualquer espécie de respaldo em nosso ordenamento jurídico. A uma porque, como visto, o IPI é espécie de tributo indireto que tem seu custo repassado para o próximo integrante da cadeia produtiva, evitando-se com isso, que uma mesma operação seja bitributada. A duas porque, a não cumulatividade veda que haja, tão somente, a incidência em cascata do tributo, ou seja, a sua cobrança por diversas vezes sobre uma mesma operação, mas não veda que ocorra a sua incidência monofásica e de forma definitiva, o que, *in casu*, ocorre no desembaraço aduaneiro.

Se determinado contribuinte no curso da cadeia de circulação de um produto industrializado em específico incorpora-o ao seu ativo permanente ele não poderá compensar o tributo incidente sobre a operação, arcando integralmente com seu custo. Sendo assim, por qual motivo a situação seria diferente quando uma pessoa física importa um produto para uso próprio? Por que se diz que nessa hipótese há violação ao princípio da não cumulatividade, se não há operação posterior e o tributo não incide várias vezes sobre esse mesmo bem?

A corroborar com esse entendimento, o Juiz Federal José Márcio da Silveira e Silva, nos autos do processo nº 68371-50.2011.4.01.3400 prolatou importante decisão a qual pede-se licença para subscrever em parte:

“A não-cumulatividade é técnica tributária utilizada para promover a eficiência econômica e perseguir o ideal da justiça tributária. Essa regra é utilizada nos “impostos sobre o valor agregado”, nos quais os agentes econômicos situados nas diversas etapas da cadeia produtiva somente sofrem a exação tributária sobre o respectivo valor por eles agregado ao produto.

Com isso, objetiva-se manter a neutralidade do imposto total arrecadado sobre determinada mercadoria, independentemente de quantas operações comerciais sofra no decorrer da cadeia produtiva, desde sua produção até o consumo final. (...)

**Logicamente, o imposto total incidente sobre o produto será incorporado ao seu preço final, como um dos itens do custo, e repassado ao consumidor final. Essa é a repercussão econômica do imposto. O consumidor, destinatário final do produto, é quem arca financeiramente com o custo dos impostos incidentes sobre o produto, e logicamente não tem como compensar o imposto pago.**

**Assim, a não-cumulatividade não exonera ninguém dos encargos tributários. Apenas procura fracionar o imposto total cobrado sobre determinado produto por todos os agentes econômicos que tenham participado da cadeia produtiva, na medida de sua participação no valor final do produto.”<sup>15</sup> (Grifamos)**

Considerando que as pessoas físicas ou as empresas, quando ocupantes da posição de consumidor final de determinado produto, arcam com o ônus do IPI nas compras realizadas no Brasil na qualidade de contribuintes de fato e também não conseguem utilizar os créditos dele decorrentes por não realizarem operações subsequentes, entende-se que razões não existem para que tal permissivo ocorra nas operações de importação de mercadorias do exterior, com a desoneração do importador do pagamento da exação, que também deve suportá-lo.

Entender de maneira diversa, seria o mesmo que decretar a falência da indústria nacional, à medida em que os produtos industrializados no país teriam seus preços em extrema desvantagem competitiva com os de origem estrangeira, vez que tributados pelo IPI, ainda quando a operação se realize entre indústria/comerciantes e consumidor final.

---

<sup>15</sup> Decisão publicada no site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região – TRF1 – Processo nº 0068371-50.2011.4.01.3400, em trâmite junto a 7ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília. Disponível em: <[https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?proc=683715020114013400&secao=DF&pg=1&trf1\\_captcha\\_id=c3de6552af4ad391b1d16fd0b958de04&trf1\\_captcha=c5jw&enviar=Pesquisar](https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?proc=683715020114013400&secao=DF&pg=1&trf1_captcha_id=c3de6552af4ad391b1d16fd0b958de04&trf1_captcha=c5jw&enviar=Pesquisar)>. Acesso em: 29 jul. 2015.



### 3.3. IPI e o princípio da isonomia

Não é novidade que a maioria dos países, inclusive o Brasil<sup>16</sup>, desonera os produtos exportados dos seus próprios tributos, visando reduzir custos e obter maior competitividade no mercado externo. No entanto, postura diversa é tomada por eles quando do ingresso de produtos importados em seu território, com a imposição de elevadas alíquotas de tributação, a fim de garantir-se um grau de competitividade mínimo entre os produtos nacionais e importados.

Quando se trata do ingresso de produtos industrializados no Brasil, verifica-se que sobre eles incidem, como regra, duas espécies de tributos quais sejam: o imposto de importação – II e o imposto sobre produtos industrializados – IPI. O imposto de importação possui função regulatória e de proteção, que evita a concorrência desleal dos produtos importados com os produtos brasileiros.

O IPI, por sua vez, além da função arrecadatória deve exercer função extrafiscal nesse tipo de operação, a fim de garantir a manutenção da política econômica do país e a proteção à indústria e comércio nacional, o que se dá mediante a equalização dos custos dos produtos industrializados importados e dos produtos de fabricação nacional.

Nessa mesma linha de raciocínio, Gabriel Troianelli defende:

**“(...) a incidência do IPI, do ICMS, do ISS e do PIS/Cofins na importação serve apenas para fazer com que os bens ou serviços importados sejam onerados pelos mesmos tributos que gravam a produção e circulação interna de bens e serviços, de forma a evitar uma “discriminação inversa” que, na não incidência desses tributos, deixaria o bem ou serviço importado com custo tributário inferior ao daqueles aqui produzidos.”**<sup>17</sup> (Grifamos)

Além disso, determina o Acordo Geral de Tarifas e Comércio – GATT nos itens 2 e 4 da Parte II, dos quais são signatários os países membros da Organização Mundial do Comércio – OMC, inclusive o Brasil, que os produtos originários de qualquer país não podem ter tratamento menos favorecido que o concedido a produtos similares aos de origem nacional do país importador. Cite-se:

---

<sup>16</sup> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV: (...)

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

<sup>17</sup> TROIANELLI, Gabriel. A não incidência do IPI na venda de produto importado a consumidor final ou estabelecimento não industrial, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 184, p. 28, 2011.

2 - Os produtos do território de qualquer Parte Contratante, importados por outra Parte Contratante, não estão sujeitos, direta ou indiretamente, a impostos ou outros tributos internos de qualquer espécie superiores aos que incidem, direta ou indiretamente, sobre produtos nacionais. Além disso nenhuma Parte Contratante aplicará de outro modo, impostos ou outros encargos internos a produtos nacionais ou importados, contrariamente aos princípios estabelecidos no parágrafo 1.

4 - Os produtos de território de uma Parte Contratante que entrem no território de outra Parte Contratante não usufruirão tratamento menos favorável que o concedido a produtos similares de origem nacional, no que diz respeito às leis, regulamento e exigências relacionadas com a venda, oferta para venda, compra, transporte, distribuição e utilização no mercado interno. Os dispositivos deste parágrafo não impedirão a aplicação de tarifas de transporte internas diferenciais, desde que se baseiem exclusivamente na operação econômica dos meios de transporte e não na nacionalidade do produto.

Aplicando-se um raciocínio inverso e sobretudo lógico, é possível concluir que os produtos nacionais também não podem ter tratamento menos favorecido do que o conferido aos produtos importados. Caso se entenda de modo diverso, o Brasil estará descumprindo com um dos princípios basilares do estado democrático de direito, que é o princípio da igualdade, em seu próprio desfavor, inserindo os exportadores de mercadorias para o país em um cenário de extrema vantagem competitiva em detrimento dos industriais e comerciantes nacionais, que amargariam prejuízos significativos que certamente inviabilizariam o exercício de sua atividade econômica<sup>18</sup>, o que não faz qualquer sentido.

#### **4. O entendimento jurisprudencial acerca da questão**

Recentemente, o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do Resp nº 1.396.488/SC, submetido à sistemática do rito dos recursos repetitivos constante do art. 543-C do CPC, prolatou decisão a favor dos contribuintes no sentido de não ser possível a incidência do IPI sobre os veículos importados para uso próprio.

Os fundamentos que embasaram tal decisão foram, em síntese, os seguintes:

- (i) o fato gerador da incidência do IPI é o exercício de atividade mercantil ou assemelhada, quadro no qual não se encaixa o consumidor final, que importa o veículo para uso próprio e não para fins comerciais, sendo que, em linha com

---

<sup>18</sup> Machado, Hugo de Brito. O IPI e a importação de produtos industrializados. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, Dialética, n. 69, p. 77, 2001.

esse entendimento foram citados os seguintes precedentes: AgRg no AREsp 357.532/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 10.09.2013, DJe 18.09.2013, AgRg no AREsp 252.997/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 02.04.2013, DJe 10.4.2013; AgRg no AREsp 333.428/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 15.8.2013, DJe 22.8.2013; AgRg no REsp 1369578/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 6.6.2013, DJe 12/06/2013, dentre outros;

- (ii) em razão da aplicação do princípio da não-cumulatividade à importação de veículo automotor por pessoa física para uso próprio, já que o art. 49 do CTN determina que o valor pago na operação imediatamente anterior deve ser abatido do mesmo imposto em operação posterior e, nessas situações, como o adquirente da mercadoria é o consumidor final, tal abatimento não poderia ser realizado. Nesse sentido foram citados os seguintes precedentes: RE 550170 AgR, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 07.06.2011, DJe-149 Publicado em 04.08.2011, RE 255090 AgR, Relator(a): Min. Ayres Britto, Segunda Turma, julgado em 24.8.2010, DJe-190 Publicado em 08.10.2010, e RE 501773 AgR, Relator(a): Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 24.06.2008, DJe-152 Publicado em 15.08.2008.

Com base neles, foi dado provimento ao recurso especial, para determinar-se a não incidência do IPI sobre a importação de veículos automotores para uso próprio e, uma vez publicado o acórdão acerca da controvérsia representativa, foram expedidos ofícios aos tribunais de origem comunicando o resultado do julgamento.

Nessas hipóteses, não raro, os tribunais *a quo* adequam a sua orientação à firmada pelo tribunal superior. A fim de verificar se isso realmente ocorreu foram analisadas, por amostragem, as decisões prolatadas nos 03 últimos julgamentos sobre a questão, emanados por diferentes relatores, dos cinco Tribunais Regionais Federais do país. O resultado foi o seguinte:

Tribunal	Processo	Decisão do Tribunal
TRF 1ª Região	<ul style="list-style-type: none"> <li>- AC 0030210-97.2013.4.01.3400 / DF, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL ÂNGELA CATÃO, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.5237 de 31/07/2015</li> <li>- AGA 0034848-57.2014.4.01.0000 / DF, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ AMILCAR MACHADO, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.2948 de 29/05/2015</li> <li>- AG 0073167-94.2014.4.01.0000 / DF, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Rel.Conv. JUIZ FEDERAL RAFAEL PAULO SOARES PINTO (CONV.), SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.5341 de 24/04/2015)</li> </ul>	Não incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física não comerciante e não empresária, destinado a uso próprio
TRF 2ª Região	<ul style="list-style-type: none"> <li>- AC 0018616-68.2011.4.02.5101, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL CLAUDIA NEIVA, 3ª TURMA ESPECIALIZADA, disponibilizado em 09/07/2015</li> <li>- AC 0012752-87.2013.4.02.5001, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ANTONIO SOARES, 4ª TURMA ESPECIALIZADA, disponibilizado em 20/05/2015</li> <li>- AG INTERNO 0009944-80.2011.4.02.5001, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL LETICIA MELLO, 4ª TURMA ESPECIALIZADA, disponibilizado em 22/05/2015</li> </ul>	Incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física, ainda que destinado a uso próprio
TRF 3ª Região	<ul style="list-style-type: none"> <li>- AMS 0016180-07.2011.4.03.6105, Rel. JUIZ CONVOCADO SILVIO GEMAQUE, QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:04/08/2015</li> <li>- AC 0007025-58.2012.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL ALDA BASTO, QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:02/07/2015</li> <li>- AMS 0006735-94.2013.4.03.6104, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MÔNICA NOBRE, QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/05/2015</li> </ul>	Não incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física não comerciante e não empresária, destinado a uso próprio
TRF 4ª Região	<ul style="list-style-type: none"> <li>- AC 5025078-96.2014.404.7201, Rel. p/ Acórdão DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, PRIMEIRA TURMA, juntado aos autos em 16/07/2015</li> <li>- APELREEX 5007374-20.2012.404.7208, Rel. p/ Acórdão DESEMBARGADOR FEDERAL IVORI LUÍS DA SILVA SCHEFFER, PRIMEIRA TURMA, juntado aos autos em 02/07/2015</li> <li>- APELREEX 5010704-25.2012.404.7208, Rel. p/ Acórdão JORGE ANTONIO MAURIQUE, PRIMEIRA TURMA, juntado aos autos em 29/05/2015</li> </ul>	Incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física, ainda que destinado a uso próprio
TRF 5ª Região	<ul style="list-style-type: none"> <li>- AC 00065072820124058100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL ALCIDES SALDANHA (CONVOCADO), SEGUNDA TURMA, DJE 23/07/2015 - Página 63</li> <li>- AC 08048997020144058300, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS REBÊLO JÚNIOR, TERCEIRA TURMA, Julgamento: 18/06/2015</li> <li>- AC 00097273420124058100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ MARIA LUCENA, PRIMEIRA TURMA, DJE 02/07/2015 - Página 22</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Não incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física não comerciante e não empresária, destinado a uso próprio</li> <li>- Incidência do IPI sobre a importação de veículo por pessoa física, ainda que destinado a uso próprio</li> </ul>

A partir da análise do quadro supra é possível verificar que assim como a doutrina a jurisprudência encontra-se bastante dividida quanto a questão, sendo que os tribunais regionais federais da 2ª e da 4ª região, mesmo após o julgamento do Resp nº 1.396.488/SC mantiveram incólume o seu posicionamento quanto a não incidência do IPI sobre operações de importação de veículo por pessoa física, ainda que destinado a uso próprio. A seu turno, os tribunais da 1ª e 3ª decidem em linha com o julgado do STJ apresentado e o da 5ª região se divide entre as duas posições.

Dessa feita, os contribuintes aguardam ansiosamente pelo posicionamento do STF, o que ocorrerá nos autos do Recurso Extraordinário - RE nº 723.651/PR afetado com repercussão geral o qual, inclusive, determinou a suspensão do Resp nº 1.396.488/SC até sua ulterior decisão.

Assim, embora a 1ª Seção do STJ tenha decidido a questão de forma diversa, sob o regime dos recursos representativos da controvérsia, em apertada maioria, é de ser observado que a controvérsia subsiste na suprema corte sob o tema nº 643 assim ementado: Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI nas operações de importação de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio.

Por oportuno, mister relembrar que no final do ano de 2014 fora iniciado pelo STF o julgamento do RE 723.651 interrompido em razão do pedido de vista pelo Ministro Luis Roberto Barroso, após o voto do relator, Ministro Marco Aurélio Mello, favorável a incidência da exação em tais operações, dentre outras razões, pelas seguintes:

- (i) a imunidade preconizada na CF alcança os produtos industrializados que sejam exportados, não valendo para os produtos importados;
- (ii) não há no texto constitucional qualquer imposição para que o contribuinte do imposto seja pessoa física ou jurídica, e nem determinação quanto a natureza da operação, sendo neutro o fato de esse tipo de operação não estar no âmbito do comércio e a circunstância do importador adquirir o produto para uso próprio;
- (iii) quanto ao aspecto da não cumulatividade, aduz que seu único efeito é afastar a bitributação, não havendo qualquer previsão que isente a incidência do tributo nas operações de cunho monofásico, ou seja, realizadas diretamente a consumidor final.

Ante o exposto, acaso as razões aduzidas pelo relator sejam encampadas pelos demais ministros do STF, certo é que o ordenamento jurídico brasileiro sofrerá uma guinada significativa no posicionamento da questão, revertendo completamente o entendimento adotado pelo STJ, razão pela qual os contribuintes que encontram-se amparados por medidas judiciais que lhe são favoráveis devem se precaver desde logo e provisionar os valores relativos ao IPI incidente sobre as operações que tenham realizado e que, porventura, tenham sido exonerados do pagamento do tributo por decisão judicial ainda não transitada em julgado, sendo que acredita-se que, em breve, haverá a prolação de decisão definitiva sobre a questão.

## **5. Considerações Finais**

O presente trabalho teve por escopo a análise quanto a incidência ou não do IPI sobre as operações de importação de veículo por pessoas físicas para uso próprio. Acerca do assunto, o Superior Tribunal de Justiça recentemente prolatou decisão no sentido de ser incabível a

incidência do tributo nesse tipo de operação, por tratar-se de operação que não se subsume às hipóteses de incidência do tributo em questão, seja porque o fato gerador do IPI decorre de uma operação de natureza mercantil ou assemelhada, inexistente na importação a destinatário final, seja porque viola o princípio da não cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88, uma vez que em se tratando de operação realizada por destinatário final não é possível a compensação do valor do IPI recolhido na operação subsequente, o que caracterizaria afronta a tal princípio.

No âmbito dos tribunais regionais federais das cinco regiões do país as opiniões se dividem, mas de um modo geral, os da 1ª e 3ª região são favoráveis a não incidência do tributo nesse tipo de operação, os da 2ª e da 4ª são contrários a esse entendimento, sob o argumento de que não existem razões no ordenamento jurídico que fundamentem essa exoneração tributária. Por sua vez, o da 5ª região se divide entre os dois posicionamentos.

No âmbito do STF, a questão encontra-se afetada com repercussão geral nos autos do RE nº 723.651/PR e iniciado o julgamento o relator do processo Ministro Marco Aurélio Mello posicionou-se de forma contrária aos contribuintes pelas razões supra delineadas. Na sequência o Ministro Luis Roberto Barroso pediu vista dos autos, interrompendo o julgamento da questão que, provavelmente, será definida em breve.

A despeito da controvérsia jurisprudencial e também doutrinária que circunda o tema, acredita-se que a posição adotada no sentido de que sobre esse tipo de operação não incide o IPI não merece qualquer respaldo, tratando-se em verdade de confusão na definição de conceitos jurídicos há muito instaurada que reiteradamente vem se repetindo implicando em conclusões equivocadas e divorciadas dos dispositivos normativos constantes do ordenamento jurídico brasileiro.

Isso porque, os arts. 46, I e 51, I do CTN estabelecem como hipótese de incidência do IPI para esse tipo de operação o desembaraço aduaneiro do produto, quando de procedência estrangeira e o importador como contribuinte do imposto, não sendo feita qualquer ressalva quanto a destinação do produto – se para fins comerciais ou para uso próprio – ou distinção da pessoa do importador entre contribuinte pessoa física e contribuinte pessoa jurídica.

No que tange ao aspecto da não cumulatividade, não se vislumbra no ordenamento jurídico qualquer vedação à incidência monofásica do IPI, o que inclusive não poderia existir em decorrência dos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da seletividade, todos corolários da extrafiscalidade.

Por fim, restou demonstrado que, na hipótese de se definir pela não incidência do IPI sobre as operações de importação de veículos automotores por pessoa jurídica para uso próprio,

a indústria/concessionária nacional terá inviabilizada as suas atividades, na medida em que a importação de produtos tornar-se-á mais vantajosa do que a sua aquisição no mercado interno que, por óbvio, onera o consumidor final com a integralidade da carga tributária incidente em todas as fases da operação, o que não faz qualquer sentido.

Diante de todo o exposto, entende-se que a operação em questão se amolda à hipótese de incidência tributária prevista em lei e, portanto, deve ser tributada pelo IPI, sendo imperiosa a realização de uma reflexão mais detida sobre a questão pelo Supremo Tribunal Federal sob pena de incorrer-se em consequências gravosas não só ao ordenamento jurídico brasileiro, que terá desrespeitado princípios basilares, como também às indústrias e concessionárias nacionais que estarão em pé de desigualdade com a indústria internacional.

## 6. Referências

- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. São Paulo: Malheiros, 5<sup>a</sup> ed., 1995.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 3. ed., São Paulo: Malheiros, 2004.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11<sup>a</sup> Ed. Rio de Janeiro. Forense. 2008.
- BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed., São Paulo: Saraiva, 2012.
- COELHO Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário*. Rio de Janeiro. Forense. 2008.
- DERZI Misabel. Sobre a tributação nas relações de consumo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 78, p. 268, 2000
- MACHADO, Hugo de Brito. O IPI e a importação de produtos industrializados. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, Dialética, n. 69, p. 77, 2001.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- TROIANELLI, Gabriel. A não incidência do IPI na venda de produto importado a consumidor final ou estabelecimento não industrial. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 184, p. 28, 2011.
- VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição Tributária Interpretada*. 2<sup>a</sup> ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.