

**XXIV ENCONTRO NACIONAL DO
CONPEDI - UFS**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

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 [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFS;

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Hugo de Brito Machado Segundo, Raymundo Juliano Feitosa– Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-046-6

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: DIREITO, CONSTITUIÇÃO E CIDADANIA: contribuições para os objetivos de desenvolvimento do Milênio.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Direito tributário. 3. Direito financeiro. I. Encontro Nacional do CONPEDI/UFS (24. : 2015 : Aracaju, SE).

CDU: 34



XXIV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - UFS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

É com grande júbilo e honra que apresentamos o livro do GT de Direito Tributário e Financeiro. Trata-se da primeira vez em que foram concentrados, em um mesmo Grupo de Trabalho, os referidos temas. Tal fato ocorreu, após reflexão conclusiva, de professores destacados para tal, neste sentido, por uma razão básica. O Direito Financeiro abrange o Direito Tributário; em outras palavras, quando tratamos de Direito Tributário, estamos, efetivamente, tratando de uma parte de singular importância do Direito Financeiro, associada à ideia da receita como componente fundamental do orçamento público, objeto central das finanças públicas. Por outro lado, o acentuar-se de uma divisão que é meramente didática, levou, durante décadas, ao estudo de temas tributários feito de maneira inteiramente divorciada da destinação dada aos recursos arrecadados (que seriam "problema do Direito Financeiro" e, por isso mesmo, ignorados pelos tributaristas). Aos poucos, isso parece ter conduzido a uma consideração meramente formal do Direito Tributário, demasiadamente preocupado com temas como o da estrutura da norma tributária, com o abandono de abordagens substanciais do fenômeno financeiro, voltadas à justiça da tributação, à capacidade contributiva, à igualdade e à extrafiscalidade, aspectos que, aos poucos, vão sendo retomados, com uma saudável reaproximação entre o Direito Tributário e o Direito Financeiro.

Por isso, consolidando-se a proposição, avaliação, aprovação, apresentação, discussão e, afinal, publicação em livro eletrônico, de temas absolutamente irmanados e interdependentes, permite-se não só a otimização daqueles procedimentos como a obtenção de conclusões melhor sistematizadas e devidamente contextualizadas.

Percebe-se nos trabalhos apresentados uma considerável evolução do pensamento e mesmo crítica quanto ao papel do Estado, enquanto credor e quase sempre destinatário das receitas tributárias.

Delimitando-se o conjunto de artigos apresentados, afere-se, numa mesma ou aproximada perspectiva, sub-grupos temáticos voltados para o processo tributário, seja ele judicial ou administrativo; como no caso do artigo denominado "o devido processo legal no sistema constitucional tributário brasileiro", bem como " o prazo para resposta no processo de consulta tributária". Em outro sentido, os tributos em espécie são tratados, em seus mais variados matizes e impactos sobre a vida do contribuinte brasileiro, abarcando o IGF, ITR,

ICMS IPI, dentre outros. Neste caso, a título de ilustração, conferimos artigos como "não incidência de imposto sobre produtos industrializados na importação de veículos automotores realizada por pessoa natural" ou mesmo "o uso extrafiscal do IPTU a partir da sanção premial como efetivo instrumento de políticas urbanas municipais".

Já sobre uma concepção mais voltada ao Direito Financeiro, sobretudo sob à luz do controle da atividade financeira no país, nos deparamos com articulados de peso como no caso aquele nominado "o controle da atividade financeira estatal pelo tribunal contas da União na Constituição Federal de 1988", acompanhado de "considerações sobre a política fiscal e os caminhos da extrafiscalidade".

Derradeiramente, fechando estes divisores no mesmo GT, identificam-se conteúdos associados à defesa do contribuinte brasileiro, reconhecidamente tão assolado pelo manto muitas vezes sufocante da tributação desmedida e mesmo incompreensível em suas incessantes mutações normativas. Nesta senda, apontamos "a lei de transparência fiscal: panorama da tributação sobre o consumo na esteira do acesso à informação".

Vale dizer que cada um dos trabalhos apresentados valeria longa reflexão e ponderação dadas à sua densidade científica e provocação contra o conservadorismo dogmático mormente na área de seu alcance.

O grande desafio que se desenha, há tempo imemoriais de nossa república, se dá por conta do real impacto de trabalhos, tão consistente na visão míope e renitente do legislador tributário brasileiro, em conjunto com a exegese dos tribunais cuja prestação jurisdicional, para nossa frustração, frequentemente, é calcada em repetição e obediência irrestrita aos desmandos normativos, estribados na incessante necessidade em fazer-se caixa em detrimento do direito cada vez mais fragilizado de propriedade, já que seu exercício se vê limitado dadas à sua repartição, ao Estado, que nos obrigamos a fazer, para as diversas esferas de tributação brasileira, cuja federação se desnuda, quase que exclusivamente, na competência tributária atribuída a todos os seus componentes, trazendo, com isso, maior e crescente vulnerabilidade financeira à toda sociedade brasileira.

NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NA IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES REALIZADA POR PESSOA NATURAL

NO INCIDENCE OF EXCISE TAX IN VEHICLE IMPORT AUTOMOTIVE MADE BY INDIVIDUAL FOR OWN USE

Bruno Schettini Condé

Resumo

Este trabalho aborda a não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos automotores realizada por pessoa natural para uso próprio. Para isso, serão expostas características do procedimento de importação, especificamente quanto às exigências tributárias para incluir o bem adquirido no patrimônio do importador. Os conceitos de não incidência, imunidade e isenção serão debatidos como forma de melhor compreensão do tema. As hipóteses de incidência do IPI serão objeto de estudo minucioso, quando serão delimitados os requisitos para que a hipótese de incidência seja concretizada em fato gerador e como o importador, sendo pessoa natural, não pode ser enquadrado como sujeito passivo na tributação do IPI na importação, amparado nos princípios tributários constitucionais. O trabalho será concluído com a apresentação de algumas jurisprudências dos Tribunais Superiores, que vêm entendendo de forma controversa, quanto à tributação de veículos automotores importados por pessoa natural para uso próprio, por se tratar de não contribuinte habitual do referido tributo.

Palavras-chave: Imposto sobre produtos industrializados, Não incidência, Pessoa natural, Importação veículos automotores, Princípios tributários constitucionais

Abstract/Resumen/Résumé

This work addresses the no incidence of Excise Tax on imports of motor vehicles held by an individual for own use. For this, import procedure characteristics will be exposed, regarding their tax requirements to include the property acquired in the equity of the importer. The concepts of no effect, immunity and exemption will be discussed as a way to better understanding of the topic. The hypotheses of incidence of Excise Tax are detailed study object, when they will be defined the requirements for the impact hypothesis is carried through into taxable year and as the importer, being an individual, can not be classified as a taxable person in the taxation of Excise Tax on imports. The work will be completed with the presentation of some case law of the Superior Courts, which come understanding controversially, as taxation or not goods and goods from other countries, particularly the impact of the Excise Tax on vehicles manufactured abroad, when imported directly by an individual, because it is not usual contributors of that tax.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Excise tax, No incidence, Individual, Import motor vehicles, Tax constitutional principles

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho aponta como problema a ser discutido a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas importações de veículos automotores realizadas por pessoas físicas, para uso próprio.

Para tanto, esta pesquisa utiliza como hipótese a não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas importações de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio, tendo como fundamento que o importador não preenche os requisitos ensejadores previstos na hipótese do artigo 51, I, do Código Tributário Nacional, não podendo ser considerado sujeito passivo do tributo, nem mesmo por equiparação.

A questão será inicialmente abordada a partir de uma análise das hipóteses de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados para, em seguida, serem abordados os conceitos de não incidência, isenção e imunidade, apresentando as características de cada instituto.

Posteriormente, a não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos automotores para uso próprio será defendida, na medida em que o importador não preenche os requisitos ensejadores para configuração do fato gerador, não podendo ser considerado contribuinte, nos termos do artigo 51, inciso I, do Código Tributário Nacional. Os princípios tributários constitucionais que versam sobre a temática serão analisados e servirão como subsídio para fundamentar a hipótese.

Por fim, serão apresentadas as divergências enfrentadas pelo Poder Judiciário, que levaram ao reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos por pessoa natural para uso próprio, Recurso Extraordinário n. 723.651 – Rio Grande do Sul.

Por tudo isso, mostra-se relevante o desenvolvimento deste trabalho, em que se busca demonstrar que, como já adiantado, o Imposto sobre Produtos Industrializados não incide na importação de bens automotores realizada por pessoa natural para uso próprio, haja vista que o importador não se enquadra como sujeito passivo da obrigação.

2 HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) está previsto no artigo 153, IV e parágrafo 3º da Constituição Federal de 1988 e nos artigos 46 a 51 do Código Tributário Nacional, sendo tributo de competência da União, incidindo sobre produtos industrializados.

O Imposto sobre Produtos Industrializados tem como fato gerador uma das seguintes situações previstas na legislação tributária: o desembaraço aduaneiro do produto importado; a saída do produto industrializado do estabelecimento do importador, industrial, do comerciante ou do arrematador ou a arrematação do produto apreendido ou abandonado, quando este é levado a leilão.

Entre suas características essenciais, o tributo deverá ser seletivo, em função da essencialidade do produto (art. 153, IV, § 3º, I, CR/88) e não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado na operação anterior (art. 153, IV, § 3º, II, CR/88).

O sujeito ativo é a União (artigo 153, IV, CR/88 e artigo 46 do CTN) e o sujeito passivo (artigo 51, I, II e III do CTN) ou contribuinte será o importador, o industrial, o comerciante ou o arrematador, ou quem a lei os equiparar, desde que preenchidos os requisitos ensejadores da hipótese de incidência tributária.

Eduardo Sabbag conceitua o Imposto sobre Produtos Industrializados afirmando que:

(...) o IPI é imposto real, recaindo sobre uma determinada categoria de bens, ou seja, produtos da indústria. É gravame de forte interesse fiscal, uma vez que representa importante incremento no orçamento do Fisco. Paralelamente a essa função arrecadatória, que lhe é ínsita, perfaz relevante função regulatória do mercado, uma vez que vem onerar mais gravosamente artigos supérfluos e nocivos à saúde. Tal mecanismo de regulação se manifesta na busca da essencialidade do produto, variando a exação na razão inversa da necessidade do bem. (SABBAG, 2013, p.1128)

Edvaldo Brito destaca a necessidade de definir o conceito de produto industrializado, para evitar violação quanto à norma constitucional referente à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados já que:

(...) a Constituição não define produto industrializado, logo, a tarefa é do legislador complementar de normas gerais, as quais, também, terão, nesse caso, a função de dirimir conflitos de competência entre as três autoridades competentes, respectivamente, para instituir os tributos da zona de fricção: Imposto sobre a Importação, IPI, ICMS e ISS. (BRITO, 2008, p. 428)

Nessa pesquisa, a hipótese de incidência a ser trabalhada está prevista no artigo 46, inciso I, do Código Tributário Nacional, ocorrendo o fato gerador com o desembaraço aduaneiro do veículo automotor produzido no exterior e importado para o Brasil.

Segundo Marcelo Magalhães Peixoto e Luiz Roberto Domingo (2008, p. 111), o desembaraço aduaneiro é “o procedimento administrativo tendente a verificar a regularidade

da importação, por meio do exame dos documentos exigidos e da conferência física dos produtos, completando-se com a sua liberação, feita pela autoridade competente”.

A Receita Federal do Brasil define o procedimento a ser realizado quando da importação de bens provenientes do exterior da seguinte maneira:

O despacho aduaneiro de mercadorias na importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação às mercadorias importadas, aos documentos apresentados e à legislação específica, com vistas ao seu desembaraço aduaneiro.¹

Dessa forma, conforme previsão contida no artigo 46, I do Código Tributário Nacional, a hipótese de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação ocorrerá no momento do desembaraço aduaneiro, ou seja, quando ocorrer o ingresso e nacionalização do produto fabricado no exterior em território nacional.

3 IMUNIDADE, ISENÇÃO E NÃO INCIDÊNCIA

O conceito de não incidência da norma tributária tem relação direta com a não tributação, eis que ocorre quando não são preenchidos todos os requisitos ensejadores para concretização da hipótese de incidência tributária em fato gerador, conforme previsão expressa do artigo 116 do Código Tributário Nacional.

Geraldo Ataliba (2010, p.58) ensina que “a h.i. 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 de um fato; é seu desenho)”.

O autor supracitado complementa, citando Perez de Ayala², que :

(...) a definição por uma lei de certos supostos de fato a cuja hipotética e possível realização a lei atribua determinados efeitos jurídicos, qual seja, a obrigação de pagar o tributo, convertendo-os assim numa classe de fatos jurídicos (fato imponible). A realização desse fato jurídico, o fato imponible, que origina a obrigação de pagar o tributo” (ATALIBA, 2010, p. 59).

Referido autor distingue bem a criação do tributo, abstratamente, pela lei, e o surgimento de cada obrigação tributária:

Fase de criação do tributo (função tributária abstrata). Promulgação de uma lei e criação do imposto como instituto jurídico (definição legal do fato imponible). Essa fase se decompõe, conceptualmente, em dois elementos:
a) promulgação de uma lei tributária e definição, nela, de uma hipótese legal;
b) a lei vincula a produção de certos efeitos jurídicos (a obrigação de pagar um tributo) à realização da hipótese legal que nela se contém, vale dizer, ao fato imponible.

¹ Informação colhida no Site da Receita Federal do Brasil, disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/procaduexpimp/despaduimport.htm> Acesso em 25/03/2015.

² AYALA, Perez. Derecho Tributario. Madri: Ed. Derecho Financiero, 1968.

A hipótese legal é só uma definição contida numa lei. Pertence ao mundo dos valores jurídicos. Pelo contrário, o fato imponible real é a realização dessa hipótese legal. Pertence ao mundo da realidade fática. (Ataliba, 2010, p. 59).

Segundo Hugo de Brito Machado (2008, p. 228), a não incidência é uma situação de fato que não se comporta dentro das hipóteses de incidência previstas na norma tributária, pois “configura-se em face da própria norma de tributação, sendo objeto da não incidência todos os fatos que não estão abrangidos pela própria definição legal da hipótese de incidência”.

Nos conceitos de imunidade e isenção, a hipótese de incidência tributária é concretizada em fato gerador, diferenciando do instituto da não incidência.

Oscar Valente Cardoso explica que:

(...) primeiramente, relembra-se a distinção conceitual existente entre imunidade, isenção e não incidência no Direito Tributário; a imunidade consiste no afastamento da incidência do tributo por meio de norma expressa da Constituição; a isenção é também a exclusão do tributo, mas por norma infraconstitucional; e a não incidência trata de qualquer situação não abrangida pela hipótese de incidência do tributo. (CARDOSO, 2011, p. 103)

A imunidade está prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal e consiste no impedimento constitucional à incidência da norma tributária.

Luis Eduardo Schoueri apresenta o instituto da imunidade da seguinte maneira:

(...) a primeira ideia que se tem em relação às imunidades é de que o Constituinte houve por bem proteger (tornar imune) certas pessoas ou circunstâncias. É intuitivo que a imunidade se identifica com um valor tão caros ao constituinte, que houve por bem impedir que o Estado, por meio de impostos, viesse a tolher o exercício de suas liberdades. (SCHOUERI, 2013, p. 403)

Para Aliomar Baleeiro (2010, p. 114) a imunidade tem o condão de tornar inconstitucionais as leis ordinárias que porventura a violem, sendo “vedações absolutas ao poder de tributar certas pessoas (subjativas) ou certos bens (objetivas) e, às vezes, uns e outras. Imunidades tornam inconstitucionais as leis ordinárias que as desafiam”.

O conceito de Hugo de Brito Machado versa sobre os obstáculos que impedem a tributação daquela determinada situação, concluindo que:

(...) imunidade é o obstáculo decorrente de regra de Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação de competência. (MACHADO, 2008, p. 282)

Já a isenção está prevista nos artigos 97, I e 176 do Código Tributário Nacional e versa sobre a discricionariedade que o ente público possui para não cobrar determinado tributo de algum contribuinte selecionado ou mesmo não tributar uma situação específica.

Apesar de ser um ato discricionário, deverá ser motivado (art. 176), pois a isenção significa perda de receita tributária, ou seja, prejuízo para toda a população abrangida por aquela decisão.

A isenção não tem prazo de validade, podendo ser revogada a qualquer tempo, desde que respeitados os princípios tributários constitucionais, não havendo qualquer possibilidade de direito adquirido sobre a isenção concedida.

Quando se tratar do instituto da isenção³, não há impedimento na instituição do tributo, sendo possível gerar o fato gerador e a formação da obrigação tributária, ocorrendo tão somente a extinção do crédito tributário pela ausência de cobrança, sendo excluído apenas o crédito correspondente.

O autor Ives Gandra da Silva Martins, citado por Fábio Fanucchi, apresenta um panorama abrangente sobre os conceitos mencionados, resumindo que:

(...) na imunidade não nasce nem obrigação tributária, nem o crédito correspondente por força de vedação absoluta da Carta Magna ao poder de tributar. Na não-incidência não nasce nem obrigação tributária, nem o crédito respectivo, por força do não-exercício da capacidade – ou na linguagem constitucional – da competência, a que tem o direito o Poder Tributante. Na isenção nasce a obrigação tributária, mas não nasce o crédito tributário, em face de estímulo legal expreso. (FANUCCHI, 2008, p. 155)

Portanto, apresentados os conceitos e as principais características e diferenças dos institutos da não incidência, imunidade e isenção, passa-se ao estudo da hipótese de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos por pessoa natural para uso próprio.

4 HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NA IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS POR PESSOA FÍSICA PARA USO PRÓPRIO

O Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 46, I, que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro, quando o produto industrializado tiver procedência estrangeira.

³ Para um estudo aprofundado a respeito dos benefícios fiscais, notadamente da isenção, recomenda-se a leitura do capítulo I da obra “Benefícios fiscais inconstitucionais e a proteção da confiança do contribuinte”, de Frederico Menezes Breyner.

Sacha Calmon Navarro Coelho (2012, p. 445) relaciona o desembaraço aduaneiro e o fato gerador, já que “o art. 46, I, do CTN apenas indica o desembaraço aduaneiro como aspecto temporal do fato gerador, caso este venha a ocorrer”.

Cabe recordar também que, conforme previsão do artigo 51, I, Código Tributário Nacional, será considerado contribuinte do imposto o importador ou quem a lei equiparar.

Numa leitura rápida de referidos dispositivos, poder-se-ia concluir que a importação de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio estaria enquadrado como hipótese de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

É nesse sentido que parte da doutrina defende a incidência do referido tributo na importação de veículo automotor, independentemente do responsável pela importação ou da destinação do produto após o desembaraço aduaneiro.

Marcus de Freitas Gouvêa analisa as medidas tributárias protetivas promovidas pelo Estado, visando a proteger a indústria local, sendo que:

(...) o tratamento tributário conferido a bens importados possui duas etapas que não se excluem: uma delas voltada à proteção do mercado interno, denominada nacionalização do bem (incidência dos tributos internos), e outra relacionada à proteção do mercado interno (incidência do imposto de importação) – registre-se, apenas, que não se preocupa, aqui, em definir o momento das etapas, que podem ser contemporâneas ou ter sua ordem invertida, conforme o procedimento de importação. A outra etapa de tributação de bens importados é a incidência do imposto de importação, com a finalidade óbvia de proteção do mercado interno. Contudo, se se afasta a incidência de uma das etapas de tributação, excluindo-se, por exemplo, a incidência de tributos internos, além da perda de eficácia dos tributos na nacionalização do produto importado, também o imposto de importação perderá sua finalidade protetora, na medida em que exercerá o papel que os tributos internos não conseguiram desempenhar. (GOUVÊA, 2011, p. 89)

O referido autor fundamenta seu argumento na combinação entre os artigos 46, I e 51, I do Código Tributário Nacional e garante não haver necessidade de destinação específica, se comercial ou não, para incidência do imposto sobre produtos industrializados na importação.

É cabível informar que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem como característica obrigatória ser não-cumulativo, sendo que o autor supramencionado argumenta que “desconsiderou-se a incidência monofásica de tributos sobre o consumo em processos produtivos de etapa única, incidente em apenas na última fase da produção ou na única etapa, devendo corresponder ao imposto na última etapa das vendas varejistas ao consumidor final” (GOUVÊA, 2011, p. 94).

Fernando Netto Boiteux argumenta que o produto será tributado, pelo seu valor integral, no momento do desembaraço aduaneiro e que as condições pessoais do importador

são irrelevantes, haja vista que o Imposto sobre Produtos Industrializados incide sobre o produto, já que:

(...) o consumidor final, seja de que segmento for, suporta o gravame dos tributos indiretos na aquisição de produtos (repercussão econômica). Assim, na qualidade de importador deve o consumidor final suportar a incidência do imposto em conformidade com o Código Tributário Nacional e a legislação ordinária. (BOITEUX, 2011, p. 37)

Aliomar Baleeiro defende que o importador de produtos industrializados realiza o fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados e sua não incidência geraria desequilíbrio econômico no mercado interno, em total desconformidade ao princípio da isonomia tributária:

(...) a incidência de tributos como o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e o imposto sobre operações de circulação de mercadorias e serviços (ICMS) na importação não tem nenhum objetivo protecionista, mas é fenômeno necessário de isonomia e equidade. É que, já vimos, a norma adotada no mercado internacional é aquela de desoneração das exportações, de tal modo que os produtos e serviços importados chegam aos países do destino livre de todo imposto. Seria agressivo à regra da livre concorrência e aos interesses nacionais pôr imposição desfavorável à produção nacional, que sofre a incidência do IPI e do ICMS. (BALEIRO, 2002, p. 341)

Misabel Abreu Machado Derzi (1997, p. 336) compartilha do entendimento de constitucionalidade da cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação, “podendo alcançar essas operações justamente para que não venham desestimuladas as aquisições, no mercado interno, de produtos industrializados, gerando quebra dos princípios da isonomia e equidade concorrencial”.

Maurício Golfette de Paula (2014, p. 92) sintetiza a função do Imposto sobre Produtos Industrializados e sua relação com o princípio da isonomia tributária ao afirmar que “o IPI na importação, além da função arrecadatória, visa atender aos objetivos da política industrial, especialmente no que diz respeito à promoção de tratamento tributário isonômico para a importação e a produção nacional”.

O princípio da não-cumulatividade é obrigatório para o Imposto sobre Produtos Industrializados e está previsto no artigo 153, § 3º, inciso II da Constituição de 1988, estabelecendo que aquilo que for devido em cada operação será compensado com o montante cobrado na operação anterior.

Paulo Barros de Carvalho faz a apresentação do princípio e das suas características principais, bem como sua obrigatoriedade nos tributos plurifásicos, da seguinte maneira:

Alguns dos princípios previstos pela Constituição regem todo o ordenamento jurídico, sendo, consequentemente, aplicados ao campo tributário: são os princípios constitucionais gerais. Outros, porém, regem especificamente o desempenho da função impositiva de tributos pelas pessoas políticas: são os princípios constitucionais tributários. Dentro desse último subdomínio, encontramos, ainda,

regras dirigidas a categorias específicas de tributos, devido às peculiaridades que as envolvem. É o que se verifica com a não-cumulatividade, diretriz constitucional voltada a impostos plurifásicos, representados pelo IPI e ICMS. (CARVALHO, 2006, p. 9).

Hugo de Brito Machado (2011, p. 49) explica a função do referido princípio, sendo que “realmente evita que o ônus do imposto aumente em razão do número de operações pelas quais o produto ou mercadoria passa desde a produção até o consumo”.

O referido princípio serve como fundamento para a corrente doutrinária que defende a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos automotores, pois é prevista a incidência desse tributo em operações monofásicas de mercado, situação em que o tributo se comporta como imposto de incidência única.

Marcus de Freitas Gouvêa defende que não há que se falar em cumulatividade ou prejuízo do importador, haja vista que:

(...) a observância da não-cumulatividade exige que não se tribute cumulativamente mais de uma etapa do processo produtivo. Contudo, se a tributação ocorre em uma única etapa do processo, seja ela a primeira ou a última, não haverá cumulatividade. Não faz sentido, mesmo, afastar a tributação do IPI sobre importações por receio de desobediência ao princípio da não-cumulatividade, pois a incidência se dá em etapa única. Não há outra etapa para compensar o que foi pago, mas não há etapa posterior para que ocorra nova incidência e novo débito. (GOUVÊA, 2011, p. 93).

É altamente compreensiva a preocupação do Estado em proteger a indústria nacional e evitar a entrada desenfreada de produtos estrangeiros⁴ que chegariam a preços mais competitivos que os fabricados no Brasil.

Todavia, a equiparação não poderá ser realizada de forma indiscriminada, devendo haver parâmetros legais para sua ocorrência, estando previsto no artigo 121 do Código Tributário Nacional os requisitos essenciais para que o sujeito passivo seja considerado contribuinte.

Danilo Monteiro de Castro (2006, p. 48) expõe as limitações exigidas para caracterização do sujeito passivo, sendo “imprescindível, portanto, que o sujeito passivo realize à industrialização de produtos. O próprio legislador descreve, no parágrafo único do art. 46 do Código Tributário Nacional, as situações aptas a caracterizar tal industrialização”.

⁴ Para melhor aprofundamento sobre a matéria, confira-se:

DIALLO, Alfa Oumar. **Tributação do Comércio Brasileiro Internacional**. São Paulo: Método, 2001.

FERNANDES, Edison Carlos. **Sistema Tributário do Mercosul: o processo de harmonização das legislações tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

Em algumas hipóteses está prevista a substituição do receptor da norma tributária, responsabilizando pessoa diversa da diretamente afetada pela obrigação, mas sempre com algum liame com o fato gerador ocorrido (artigo 121, I, CTN).

Portanto, a pessoa natural ou jurídica que realiza o fato gerador é o contribuinte. No entanto, a legislação poderá determinar que uma terceira pessoa, que não realiza o fato gerador (mas está vinculado de alguma forma a ele) também será obrigada a pagar, não como contribuinte, mas sim na situação (posição) de responsável tributário (artigo 121, II, CTN).

Para Roque Antônio Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo, a equiparação prevista no Código Tributário Nacional deverá seguir critérios para evitar qualquer tipo de abuso ou ilegalidade:

Isso está longe de significar, no entanto, que o legislador federal está livre para transformar qualquer pessoa em contribuinte do IPI. Positivamente, ele não recebeu um “cheque em branco” para cuidar do assunto, elegendando, a seu talante, quem pode ser posto na contingência de figurar no pólo passivo da obrigação tributária em tela. (BOTTALLO, CARRAZZA, 2007, p. 104).

Dessa forma, o Código Tributário Nacional prevê as possibilidades de enquadramento do importador como contribuinte ou responsável pelo pagamento do tributo, devendo sempre dispor relação direta com o fato gerador, não sendo conferida autonomia irrestrita para inclusão de terceiros na figura de responsável pelo cumprimento da obrigação tributária.

Além disso, a pessoa natural que importa o veículo automotor para uso pessoal não pode ser classificada como importador, nos termos do artigo 51, I, Código Tributário Nacional, pois atua com eventualidade no comércio exterior.

Cabe esclarecer que nessas operações, a pessoa natural deverá ser considerada consumidora final, pois adquire o veículo no exterior com a finalidade de incluir o automóvel em seu patrimônio, não havendo que se falar em mercancia, pois o comprador não atua como revendedor ou mesmo tem interesse em atuar com habitualidade no comércio exterior.

Em segundo plano, atentamos para a observância do princípio da não-cumulatividade, sendo esse obrigatório para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A técnica da não-cumulatividade impede a oneração excessiva da atividade produtiva, de forma que somente onera a parcela da produção à medida que a mesma ocorre, ou seja, visa a evitar o denominado efeito cascata sobre o tributo, ou seja, o tributo vai incidir sobre todas as operações realizadas, aumentando consideravelmente o preço do produto para o consumidor final.

A incidência do tributo na importação de veículos automotores por pessoa natural com finalidade de uso próprio desrespeita o princípio constitucional da não-cumulatividade, haja vista que o importador não pratica mercancia e estaria impossibilitado de repassar para terceiros o tributo pago, não sendo possível minimizar o impacto tributário em uma operação seguinte.

Em terceira ordem, com respeito à doutrina em sentido contrário, a não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos por pessoa natural para uso próprio, não viola o princípio da igualdade⁵, pois tal medida não é exclusiva a determinado grupo de contribuinte, sendo permitido a qualquer pessoa natural importar veículo para uso próprio, não havendo qualquer restrição por parte da Receita Federal do Brasil, desde que comprovada à capacidade financeira para praticar tal operação.

A mais, o princípio da igualdade previsto constitucionalmente (artigo 5º, inciso I, CR/88) garante tratamento isonômico para brasileiros e estrangeiros residentes no país, o que está evidenciado ao permitir que a pessoa natural, seja ela brasileira ou estrangeira residente no país, possa importar um veículo automotor para uso próprio.

Além dos argumentos acima apresentados, os veículos automotores fabricados no exterior e importados para o Brasil são integralmente industrializados fora do país, o que ultrapassa a abrangência do referido tributo – produtos industrializados – não sendo possível tributar com finalidade de proteger o mercado nacional.

José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo asseveram que a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas importações invade a competência de outro tributo federal, qual seja, o Imposto de Importação (art. 153, I, CR/88 e art. 19, CTN), senão vejamos:

Há fundamento jurídico para se entender que não se poderia cogitar do fato gerador do IPI na importação de quaisquer espécies de produtos porque, além de inexistir industrialização no território brasileiro, a Constituição já estabelece um imposto federal relativo à importação. Portanto, não há nenhuma constitucionalidade na legislação infraconstitucional ao estatuir a incidência do IPI na importação. (LIPPO, SOARES, 2004, p. 77)

Para José Roberto Vieira, a incidência de qualquer tributo no âmbito do importação de importação estaria violando as competências tributárias estabelecidas na Constituição de 1988, pelos seguintes motivos:

⁵ A propósito do princípio da igualdade no Direito Tributário, confira-se: DERZI, Misabel Abreu Machado. O princípio da igualdade e o Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito Milton Campos**. Belo Horizonte, v.1, 1994, p. 185-222.

Ora, se o Código Magno atribui a União a competência para instituir imposto sobre “a importação de produtos estrangeiros (art. 153, I) claro está que as operações com produtos industrializados não poderão estender seu manto por sobre a importação de produtos industrializados estrangeiros, sob pena de invadirem a materialidade de outro tributo. (VIEIRA, 1993, p. 98)

O Imposto sobre Produtos Industrializados deverá incidir nas operações em que houver processo de industrialização, não devendo incidir nas operações em que não ocorra atividade de industrialização. Assim sendo, quando o automóvel for integralmente industrializado no exterior, não há que se falar em incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos automotores.

Rogério Lima esmiúça o problema central do trabalho e defende a inconstitucionalidade da cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação:

(...) reputamos inconstitucional a incidência do IPI na importação de produto estrangeiro. O momento da entrada do produto industrializado no país somente deverá incidir o Imposto de Importação, pois este fato concretiza apenas a hipótese normativa do Imposto Alfandegário. O simples argumento de que a importação tanto pode ser de produto não-industrializado como de produto industrializado, em razão do silêncio do legislador constituinte, não legitima a cobrança de IPI na importação. O cerne do problema é se a importação de produto industrializado também realiza a hipótese fática do IPI (...) considera também importante para a incidência do IPI a fase de produção, a qual somente terá relevância jurídica para a cobrança do imposto quando ocorrida no país (...) o IPI sobre a importação de produto estrangeiro industrializado ultrapassa seus limites constitucionais (LIMA, 2002, p. 128 e 132)

No entendimento de Edvaldo Brito a eventual incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de bem industrializado integralmente no exterior geraria um acréscimo na abrangência da soberania brasileira quanto à aplicação das leis tributárias:

O IPI não pode ser cobrado nas operações de importação sobre produtos cujo processo de industrialização tenha ocorrido fora do território brasileiro, porque, dessa forma, estar-se-ia espeçando a soberania brasileira para alcançar elementos que não se encontram em conexão com o seu território, e se estaria abrangendo, de modo defeso, fatos que se localizam fora de sua soberania territorial. (BRITO, 2008, p. 433)

Dessa forma, não seria suficiente que o importador, na qualidade de pessoa natural que importa um veículo para uso próprio, possa ser equiparado ao sujeito passivo do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo que não contribuiu para a transformação do bem, não podendo figurar na qualidade de contribuinte do referido tributo.

Os Tribunais Superiores enfrentam o tema da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de bens automotores realizada por pessoa natural, para uso próprio.

Alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça analisam o tema sob o prisma do princípio da não-cumulatividade, conforme ementa abaixo:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.396.488 - SC (2013/0252134-1) RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS RECORRENTE: MARCELO BIGOLIN RECORRIDO: FAZENDA NACIONAL EMENTA PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. INCIDÊNCIA DO IPI SOBRE VEÍCULO AUTOMOTOR IMPORTADO PARA USO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE. CONSUMIDOR FINAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. 1. Não se faz necessário, para a completa prestação judiciária, que o Tribunal se manifeste acerca de todos os pontos e dispositivos alegados pelo recorrente. 2. É firme o entendimento no sentido de que não incide IPI sobre veículo importado para uso próprio, tendo em vista que o fato gerador do referido tributo é a operação de natureza mercantil ou assemelhada e, ainda, por aplicação do princípio da não cumulatividade. 3. Precedentes desta Corte: AgRg no AREsp 252.997/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2.4.2013, 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; AgRg no AREsp 215.391/SC, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, julgado em 4.6.2013, DJe 21/06/2013; AgRg no AREsp 227.517/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 19.2.2013, DJe 25.2.2013; AgRg no AREsp 244.838/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5.2.2013, DJe 15/02/2013; AgRg no AREsp 241.019/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 6.12.2012, DJe 11.12.2012; AgRg no AREsp 204.994/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 9.10.2012, DJe 16.10.2012. 4. Precedentes do STF: RE 550170 AgR, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 7.6.2011, Documento: 1286119.

Recentemente, o Supremo Tribunal Federal reconheceu repercussão geral acerca do tema, no âmbito do Recurso Extraordinário n. 723.651 / RS, cuja ementa segue abaixo:

IPI – IMPORTAÇÃO – PESSOA NATURAL – AUTOMÓVEL – AUSÊNCIA DE ATIVIDADE EMPRESARIAL DE VENDA – AFASTAMENTO PELO JUÍZO – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO RECONHECIDA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI na importação de veículo automotor, quando o importador for pessoa natural e o fizer para uso próprio, considerados ainda os limites da lei complementar na definição do sujeito passivo. (RE 723651 RG / RS - RIO GRANDE DO SUL REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator: Min. MARCO AURÉLIO. Julgamento: 11/04/2013).

6 CONCLUSÃO

O tema da incidência de Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio é de relevante importância, tendo em vista a necessidade de uniformização da jurisprudência, servindo a pesquisa como auxílio para o aprofundamento do debate acerca do tema.

O artigo 51 do Código Tributário Nacional estabelece como sujeito passivo (contribuinte) do Imposto sobre Produtos Industrializados o importador, industrial, comerciante ou quem a lei a ele equiparar ou aquele que arremata produtos apreendidos ou abandonados levados a leilão.

No entanto, apesar de estar prevista a inclusão de sujeito passivo por equiparação, não há que se estender o rol para qualquer importador eventual, pois deverá dispor relação direta com o fato gerador, não sendo conferida autonomia irrestrita para inclusão de terceiros na figura de responsável pelo cumprimento da obrigação tributária.

Assim, está evidenciada a ausência de requisitos ensejadores para a concretização da hipótese de incidência tributária, não havendo que se falar em fato gerador na importação de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio.

A pessoa natural que importa veículo automotor para uso próprio, na qualidade de destinatário final, não se enquadra em nenhuma das hipóteses elencadas em mencionado dispositivo legal, não sendo considerado sujeito passivo, nem mesmo por equiparação.

Os princípios constitucionais que norteiam o Imposto sobre Produtos Industrializados ampliam o enfoque sobre o tema.

Isso porque o princípio da não-cumulatividade, por ser obrigatório para o referido tributo, não estaria sendo respeitado em caso de incidência, exatamente porque a pessoa natural que importa o veículo automotor não realiza atividade comercial e adquire o bem industrializado no exterior para seu patrimônio pessoal, estando impossibilitado de repassar para terceiros o tributo a ser pago, não sendo possível minimizar o impacto tributário em uma operação seguinte.

Quanto ao princípio da igualdade tributária, este também é assegurado com a não discriminação da figura do importador, bastando que os requisitos referentes à capacidade econômica para realizar a operação no comércio exterior sejam cumpridos pelo interessado.

A grande preocupação da corrente que defende a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de veículos é a proteção do mercado nacional. Argumenta-se que o consumidor que adquirir um veículo automotor em território nacional estaria sujeito à tributação do referido imposto e seria penalizado pela sua cobrança, o que aumentaria o preço do bem, privilegiando a indústria estrangeira.

Com esse propósito foi incluído na Constituição do Brasil tributo que tem como finalidade precípua proteger a indústria nacional da invasão de produtos e bens estrangeiros, qual seja, o Imposto de Importação, previsto no artigo 153, inciso I. Eventual cobrança de Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de bem industrializado invadiria a materialidade da hipótese do Imposto de Importação.

Além dos argumentos acima apresentados, os veículos automotores fabricados no exterior importados para o Brasil são integralmente industrializados fora do país, o que invade

a abrangência do referido tributo – produtos industrializados – não sendo possível tributar com finalidade de proteger o mercado nacional.

É inimaginável que o consumidor final seja taxado para o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando não contribuiu, de forma alguma, para a industrialização do bem importado para seu próprio uso ou consumo.

Dessa forma, a conclusão é pela não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre a importação de veículos automotores por pessoa natural, por não concorrer os elementos essenciais para que a hipótese de incidência seja concretizada em fato gerador.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência tributária**. São Paulo: Editora Malheiros, 2010.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002 e 2010.

BOITEUX, Fernando Netto. **A Incidência do IPI na Importação para Uso Próprio**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nº. 193, p.23-37, out. 2011.

BOTTALLO, Eduardo Domingos; CARRAZZA, Roque Antônio. **A não-incidência do IPI nas Operações Internas com Mercadorias Importadas por Comerciantes (um Falso Caso de Equiparação Legal)**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nº. 140, p.92-106, mai. 2007.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASÍLIA. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 723651, Relator: Min. Marco Aurélio, Julgamento em 11/04/2013. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28723651%2EENUME%2E+OU+723651%2EPRCR%2E%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/cq9f9hn>. Acesso em 17 jan 2015.

BRASÍLIA. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 550170, Relator: Min. Ricardo Lewandowski, Julgamento em 07/06/2011. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28550170%2EENUME%2E+OU+550170%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/cerqttm>. Acesso em 17 jan 2015.

BREYNER, Frederico Menezes. **Benefícios fiscais inconstitucionais e a proteção da confiança do contribuinte**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

BRITO, Edvaldo. “**Arts. 46 a 51. IPI**”. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.) **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 5ªed., São Paulo: Saraiva. 2008.

CARDOSO, Daniel Gatschnigg. **Limites da Tributação do Comércio Internacional e Desenvolvimento Econômico**. São Paulo: QuartierLatin, 2010.

CARDOSO, Oscar Valente. **A não incidência de IPI e ICMS na Importação de Bens para Uso Próprio**. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, nº. 194, p.101-109, nov. 2011.

CARVALHO, Paulo Barros de. ‘**Guerra Fiscal**’ e o **Princípio da Não-cumulatividade**. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo, n. 95, p. 9, 2006.

CASTRO, Danilo Monteiro. **Ilegalidade e Inconstitucionalidade do art. 13 da Lei nº 11.281/06 (a Figura do Encomendante de Importação Equiparado a Estabelecimento Industrial)**. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, nº. 132, p.48-53, set. 2006.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. revista e atual., Rio de Janeiro: Forense, 2012.

DOMINGO, Luiz Roberto; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). **Regulamento do IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados: Anotado e Comentado**. São Paulo: MP, 2008.

DIALLO, Alfa Oumar. **Tributação do Comércio Brasileiro Internacional**. São Paulo: Método, 2001.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Fundamentos da Tributação Ampla das Importações pelo ICMS e pelo IPI**. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo, n. 69, p. 326, 1997.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **O princípio da igualdade e o Direito Tributário**. *Revista da Faculdade de Direito Milton Campos, Belo Horizonte*, v.1, 1994, p. 185-222.

FANUCCHI, Fábio. “Arts. 9º a 15”. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.) **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 5ª, São Paulo: Saraiva. 2008.

FERNANDES, Edison Carlos. **Sistema Tributário do Mercosul: o processo de harmonização das legislações tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. A Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na Importação de Veículos Automotores Destinados a Consumidor Final. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº. 195, p.88-94, dez. 2011.

LIMA, Rogério. A inconstitucionalidade do IPI na importação. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº. 77, p.128-94, fev. 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ªed. rev. atual e ampliada, São Paulo: Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. Crédito do IPI Relativo a Entrada de Insumos Adquiridos em Operação Isenta. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n°. 184, p.44-56, jan. 2011.

MELO, José Eduardo Soares de; LIPPO, Luiz Francisco. **A Não-cumulatividade Tributária. (ICMS, IPI, ISS, PIS e Cofins)**. 2ªed., São Paulo: Dialética, 2004.

PAULA, Maurício Golfette de. **A empresa importadora: como criar, organizar e dirigir – planejamento, controle e gestão**. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2014.

PORTAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/procaduexpimp/despadiimport.htm>> Acesso em 25 de março de 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário. Edição Atualizada**. São Paulo: Saraiva, 2013.

VIEIRA, José Roberto. **A Regra-matriz de Incidência do IPI**. Curitiba: Juruá, 1993.