

A INCIDÊNCIA DE IPI NA IMPORTAÇÃO DIRETA DE VEÍCULOS POR PESSOA FÍSICA COMO DESTINATÁRIO FINAL: o novo entendimento do Supremo e seu impacto no capital social segundo Stiglitz*

THE IMPACT OF IPI ON THE DIRECT IMPORTATION OF VEHICLES PER PERSON AS A FINAL ADDRESS: the new understanding of the Supreme and its impact on social capital according to Stiglitz

Otávio Henrique Pereira de Souza **

Deborah Aline Antonucci Moretti ***

Marcos Simão Figueiras ****

RESUMO: A Suprema Corte, ao julgar o RE 723.651/PR, revendo consolidada jurisprudência, decidiu ser devido imposto sobre produtos industrializados nas operações de importação direta de veículos por pessoa física como destinatário final. Anteriormente entendia-se que tal incidência violaria o princípio constitucional da não cumulatividade, pois o importador não teria direito a crédito para compensação por não realizar operação mercantil posterior. Em julgamento de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça firmou tese no mesmo sentido. Necessário portanto analisar, a partir dos princípios do direito tributário e à luz da Constituição Federal, a constitucionalidade da exação e o acerto do novo entendimento da Suprema Corte, que afasta a tese de violação da não-cumulatividade e prestigia o princípio da isonomia. Deve ser ainda estabelecida a relação entre o novo entendimento e o fortalecimento do chamado capital social, ou seja, a coesão entre os membros da sociedade impactada positivamente como resultado de uma tributação mais igualitária.

Palavras-chave: Imposto sobre Produtos Industrializados. Não-cumulatividade. Importação de veículos. Capital Social.

* Artigo recebido em: 30/07/2016.

Artigo aceito em: 26/10/2016

** Pós-Graduando em Direito Processual Civil pela Escola Paulista da Magistratura. Pós-graduando em Direito Econômico e Desenvolvimento pela Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo e graduado em Direito na mesma instituição. Servidor do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Universidade de São Paulo – USP. **São Paulo. E-mail: otaviohpsouza@gmail.com**

*** Mestranda no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho” – UNESP (2015) e Bacharela em Direito pela mesma instituição (2013). Possui pesquisa em andamento em Direito Tributário, além de participações em eventos. **São Paulo. E-mail: deborahmoretti@gmail.com**

**** Professor aposentado do Curso de Direito da UNESP e Docente voluntário no Curso de Pós-Graduação em Direito (Mestrado) da UNESP. Mestre em Direito (USP) e Doutor em Direito (UNESP). **São Paulo. E-mail: msfigueiras@uol.com**

ABSTRACT: The Supreme Court, judging the RE 723651/PR, reviewing settled case law decided to be due industrialized products tax on direct import of vehicles by an individual for its own purposes. Previously it understood that such incidence would violate the constitutional principle of non-cumulative, because the importer did not have the right to claim compensation for not performing subsequent commercial operation. In a judgment of repetitive appeals, the Superior Court established thesis in the same direction. Therefore necessary to analyze, from the principles of tax law and enlightened by the Constitution, the constitutionality of this exaction and the adjustment of the new understanding of the Supreme Court, which rejects the thesis of violation of non-cumulativity and honors the principle of equality. It should also be established the relationship between the new understanding and the strengthening of the so-called social capital, the cohesion between the members of society positively impacted as a result of a more equitable taxation.

Keywords: Industrialized Products Tax; Non-cumulativity; Vehicles importation; Social capital.

1. INTRODUÇÃO

O Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento no sentido da não incidência do imposto sobre produtos industrializados no caso de importação de veículo por pessoa física para seu uso pessoal. Entendia a Corte que, por ser a compra para uso pessoal, e não para operação mercantil, haveria violação ao princípio da não cumulatividade¹ por não ser o comprador capaz de creditar-se e repassar o ônus em operação posterior. Tal entendimento serviu de fundamento para a fixação de tese semelhante pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento sob o rito de recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973 à época em vigor) do REsp nº 1.396.488/SC.

Porém, em fevereiro de 2016, foi concluído o julgamento do RE 723.651/PR, com o Ministro Marco Aurélio como relator, no qual houve revisão da jurisprudência anteriormente consolidada. A tese da violação da não cumulatividade deu lugar ao entendimento de que não há tal violação, sendo ainda a incidência decorrência do princípio da isonomia tributária.

¹ A título de exemplo, vide AgRRE 501.773/SP.

Ao se considerar a funções fiscal e extrafiscal do IPI e o significado do princípio supostamente violado em questão é possível concluir pelo acerto na mudança do posicionamento do Supremo e observar algumas consequências que daí se originam. Além do evidente impacto na arrecadação tributária do IPI-importação, o tratamento tributário mais equilibrado entre contribuintes em situação semelhante tem como possível consequência o reforço positivo no comportamento individual de cumprimento voluntário das normas tributárias segundo a doutrina econômica de J. Stiglitz, conforme se verá.

Assim, o objetivo central da presente pesquisa é o de, a partir da análise da estrutura do IPI e da sua característica extrafiscal, demonstrar como essa alteração de entendimento, que permitirá a cobrança de IPI importação nas importações de veículos para consumo próprio, poderá refletir no aumento da produtividade econômica brasileira, a partir do aumento do “capital social”, conceito que será melhor exposto posteriormente.

Justifica-se, assim, a escolha do tema, na importância de se realizar uma sucinta análise nas possíveis consequências trazidas por essa alteração no entendimento jurisprudencial já consolidado para a economia brasileira, principalmente para a questão do capital social, de forma a investigar-se se ela acarretará em tratamento mais igualitário entre contribuintes em situação semelhante.

Importante também, para o desenvolvimento da pesquisa, de forma que esta assuma um escopo acadêmico, é a apresentação dos materiais e métodos envolvidos na elaboração do trabalho. Assim, nessa seção serão expostos os principais materiais e métodos que foram utilizados no estudo teórico do assunto aqui explorado.

Tendo em vista o caráter teórico e analítico da pesquisa, o material preponderantemente utilizado foi o bibliográfico, com a análise de doutrinas de autores renomados na área do Direito Tributário, não ficando restrita a pesquisa tão somente a esse ramo do direito, face a interdisciplinaridade do assunto, utilizando-se também a doutrina econômica de J. Stiglitz.

Para se possibilitar o aprofundamento temático do assunto, foram aplicados os métodos lógico dedutivo e lógico indutivo, já que a pesquisa teve por base a investigação dedutiva do novo entendimento jurisprudencial e das possíveis consequências deste para a sociedade brasileira.

2. ASPECTOS RELEVANTES DO IPI PARA A MATÉRIA

2.1 PREVISÃO LEGAL E CONSTITUCIONAL

Trata-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tributo de competência da União Federal com previsão na Constituição Federal de 1988 em seu art. 153, IV, e nos arts. 46 a 51 do Código Tributário Nacional. Foi instituído pela Lei n. 4.502/64 sob o nome de “imposto sobre o consumo”, passando tal Diploma por sucessivas modificações ao longo do tempo. Atualmente o IPI é regulado pelo Decreto n. 7.212/2010.

Tratado ainda pelo Código Tributário Nacional, tal Diploma estabelece em seu art. 46 três fatos geradores para o tributo em questão: o desembaraço aduaneiro; a saída de estabelecimento; a arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão – atualmente não instituído. Em comum, portanto, a operação relativa ao produto industrializado. O art. 38 do Decreto nº 7.212/10, minudenciando a lei, esclarece não ser fato gerador do tributo:

Art. 38. Não constituem fato gerador:

I – o desembaraço aduaneiro de produto nacional que retorne ao Brasil, nos seguintes casos:

a) quando enviado em consignação para o exterior e não vendido nos prazos autorizados;

b) por defeito técnico que exija sua devolução, para reparo ou substituição;

c) em virtude de modificações na sistemática de importação do país importador;

d) por motivo de guerra ou calamidade pública; e

e) por quaisquer outros fatores alheios à vontade do exportador;

II – as saídas de produtos subsequentes à primeira:

a) nos casos de locação ou arrendamento, salvo se o produto tiver sido submetido a nova industrialização; ou

b) quando se tratar de bens do ativo permanente, industrializados ou importados pelo próprio estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, destinados à execução de serviços pela própria firma remetente;

III – a saída de produtos incorporados ao ativo permanente, após cinco anos de sua incorporação, pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que os tenha industrializado ou importado; ou

IV – a saída de produtos por motivo de mudança de endereço do estabelecimento

Por sua vez, o artigo 51 do CTN prevê quem são os contribuintes do IPI: o importador ou quem a lei a ele equiparar; o industrial ou quem a lei a ele equiparar; o comerciante de produtos sujeitos ao imposto; o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Em relação ao elemento espacial, não há previsão expressa. Porém, conforme bem destaca Paulo de Barros Carvalho², no caso de IPI-importação o fato gerador há de ocorrer em posto alfandegário e afins, local onde legalmente pode ocorrer desembaraço aduaneiro.

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22ª edição. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 325

2.2 CARACTERÍSTICAS PRINCIPAIS DO IPI

A partir da análise dos dispositivos constitucionais é possível destacar as principais características de tal tributo. Da breve leitura do art. 153, § 3º, incisos I e II, da Constituição é possível concluir ser preponderante no IPI a faceta da extrafiscalidade. A Constituição estabelece a obrigatoriedade de ser tal tributo seletivo em função da essencialidade do produto – bens de primeira necessidade com alíquotas menores – e não cumulativo – economicamente neutro ao longo da cadeia de produção.

O art. 153, § 1º permite a alteração das alíquotas pelo Poder Executivo dentro dos limites fixados pelo legislador. Tal liberdade, cumpre destacar, não se trata de exceção ao princípio da legalidade, mas apenas de *aparente exceção*³, pois não poderia o Executivo determinar alíquotas, mas apenas, por decreto, especificá-la dentro dos limites impostos pelo Legislador. Aponta-se ainda por meio de tais características certa função interventiva por parte do Estado na economia, sendo tal tributo um instrumento para tanto⁴. Inegável ainda sua relevância para as finanças públicas por ser o imposto sobre produtos industrializados a segunda maior arrecadação da União, atrás apenas do imposto de renda.

Trata-se ainda de imposto real, ou seja, incide em razão da coisa, e indireto, com o repasse do encargo financeiro do contribuinte de direito ao contribuinte de fato⁵ - aquele que efetivamente paga o valor do tributo. Sacha

³ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 294-295.

⁴ CARNEIRO, Claudio. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4. ed. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 447-448.

⁵ CARNEIRO, Claudio. *Ibid*, p.448.

Calmon ao tratar do princípio da capacidade contributiva faz relevante observação em relação aos tributos indiretos:

Quando afirmamos que os impostos se norteiam pelo princípio da capacidade contributiva, faz-se necessário, absolutamente necessário, operar uma distinção fundamental. É que os impostos indiretos são feitos pelo legislador para repercutir nos contribuintes de fato, os verdadeiros possuidores da capacidade econômica (consumidores de bens, mercadorias e serviços). É o ato de consumir o visado. É a *renda gasta no consumo* que move o legislador. Os agentes econômicos que atuam no circuito da produção-circulação-consumo apenas *adiantam e repassam* o ônus financeiro do tributo para a frente. É o que ocorre com o ICMS e o IPI⁶.

Portanto, no caso de tributos indiretos, sobre o consumo, como é o caso do IPI, o comprador final do produto arcará com o ônus do tributo. É o chamado contribuinte de fato. Os agentes econômicos ao longo da cadeia produtiva, como se espera, incluirão no preço do produto vendido o montante arrecadado a título de tributos, daí se dizer que, no caso de tributação sobre o consumo, é o comprador que desembolsará o valor do tributo. Caso seja este também produtor e a aquisição faça parte da cadeia produtiva, poderá abater o correspondente ao IPI embutido no produto adquirido de sua obrigação principal. Caso contrário, se o comprador for o destinatário final do bem, não há cadeia produtiva e, por consequência, este arcará sozinho com o valor do IPI.

2.3 A EXTRAFISCALIDADE DO IPI

Segundo Paulo de Barros Carvalho⁷, a função fiscal de um tributo resta caracterizada quando sua organização jurídica demonstre que seu escopo é a arrecadação tributária para o abastecimento do cofre público, prevalecendo tal função sobre outros aspectos – como seus efeitos econômicos ou políticos. Prossegue o autor estabelecendo um contraponto ao conceito, apresentando a

⁶ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 480.

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Op. Cit, p. 286-287

extrafiscalidade: manejo de elementos jurídicos da configuração do tributo com objetivo que não o exclusivamente arrecadatório, ou seja, prestigiando *situações tidas como sociais ou economicamente valiosas*⁸. A seguir, apresenta o IPI como exemplo de tributo com prevalente função extrafiscal por sua obrigatória seletividade⁹.

Casalta Nabais sintetiza com maestria o conceito de extrafiscalidade: *normas jurídico-fiscais de tributação (impostos e agravamentos de impostos) e de não tributação (benefícios fiscais) cuja função principal não é a obtenção de receitas ou uma política de receitas, mas a prossecução de objetivos económicos-sociais*¹⁰.

Para Leandro Paulsen, por compor a receita dos tributos a maior receita financeira do Estado, existiria predominante caráter fiscal como regra geral. Porém, continua o autor, é consequência natural que onerem determinadas situações ou operações, influenciando a escolha dos agentes econômicos. Seria então um tributo extrafiscal quando tais efeitos não são apenas secundários, mas sim os principais¹¹.

Diante da previsão constitucional do IPI como aparente exceção à legalidade, submissão apenas à anterioridade menor ou noventa e a obrigação de ser seletivo em função da essencialidade do produto, é de rigor considerar que prepondera no IPI a função extrafiscal, ou seja, o legislador prefere o impacto econômico – e social por consequência, em muitos casos – ao fim meramente arrecadatório. Como exemplo, tem-se a situação relativamente corriqueira de o

⁸ Ibid. Idem.

⁹ Ibid., p. 287.

¹⁰ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Liv. Almedina, 1998, p. 695

¹¹ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 13-14.

Chefe do Executivo, mediante decreto, conforme permite a Constituição, reduza a alíquota do IPI de determinado produto para incentivar determinado setor da indústria nacional.

2.4 A NÃO CUMULATIVIDADE

O imposto sobre produtos industrializados é, por imposição constitucional (art. 153, §3º, inciso II), não cumulativo. Tal previsão tem como objetivo tornar o tributo economicamente neutro em relação ao tamanho da cadeia de produção. Ou seja, não importa o tamanho da cadeia, a tributação total ao longo desta, somando-se o montante recolhido por todos os agentes econômicos em cada uma das etapas, é igual ao exigido pelo produto final. Permite-se então que o agente organize a cadeia de produção de maneira mais eficiente do ponto de vista econômico. Nesse sentido:

A não-cumulatividade tem por finalidade garantir a neutralidade da tributação em relação ao modo de produção. Por outras palavras, esse critério de tributação objetiva garantir que a carga tributária final sobre um produto seja a mesma independentemente do tamanho da cadeia de produção e da característica e localização de cada um dos seus elos. Desse modo, o agente privado pode escolher o modo de produção mais eficiente do ponto de vista estritamente econômico¹².

Trata-se, portanto, a não-cumulatividade de uma técnica de tributação para impedir que em um produto de cadeia produtiva longa exista múltipla tributação ao longo de suas etapas, o que provocaria uma elevação de preços¹³

A não cumulatividade do IPI é garantida ao longo da cadeia de produção pelo regime de crédito débito. O sujeito passivo pode então creditar-se

¹² HARET, Florence. MENDES, Guilherme. **Benefícios fiscais inconstitucionais na cadeia da não-cumulatividade: Por uma solução em benefício do Federalismo, da autonomia dos Estados e da Livre-concorrência**. Coleção Federalismo e Tributação. Volume IV: Estado Federal e Guerra Fiscal: Uma Perspectiva Jurídico-Filosófica. Organizadores: Misabel Abreu Machado Derzi, Onofre Alves Batista Júnior, André Mendes Moreira, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015, páginas 87-109.

¹³ PAULSEN, Leandro. Op. Cit., p. 377.

do imposto anteriormente exigido na cadeia de produção¹⁴. Evita-se ainda situação de bitributação em relação ao próprio IPI que, apesar de compor o preço pago pelo produto e ser parte da base de cálculo, não compõe a obrigação pecuniária do contribuinte de direito.

Portanto, o contribuinte de fato, ou seja, o comprador do produto que não o destinará a nova operação mercantil, deverá então arcar com o IPI recolhido ao longo da cadeia por ser este imposto real e indireto. A ele – consumidor propriamente dito – é transferido o ônus financeiro de arcar com o tributo.

3. O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL SOBRE A MATÉRIA

3.1 ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM JULGAMENTO SOB REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS

O Superior Tribunal de Justiça, na esteira dos reiterados julgamentos pelo Supremo, consolidou orientação no sentido de que não incide IPI sobre veículo importado para uso pessoal. Tal entendimento foi objeto de tese fixada no julgamento do REsp nº 1.396.488/SC:

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

¹⁴ CARNEIRO, Claudio. Op. Cit. p. 448.

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, DJe-149 Divulg 3.8.2011 Public 4.8.2011; RE 255090 AgR, Relator(a): Min. Ayres Britto, Segunda Turma, julgado em 24.8.2010, DJe-190 Divulg 7.10.2010 Public 8.10.2010; RE 501773 AgR, Relator(a): Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 24.6.2008, DJe-152 Divulg 14.8.2008 Public 15.8.2008. 5. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. Recurso especial provido.

(REsp 1396488 SC 2013/0252134-1/SC, Relator(a): Ministro HUMBERTO MARTINS, Julgamento: 25/02/2015, Órgão Julgador: S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Publicação: DJe 17/03/2015)(g.n.)

Tal entendimento tem como fundamento o art. 49 do Código Tributário Nacional que, cumprindo mandamento constitucional, determina ser o IPI não cumulativo e estabelecendo sistema de crédito-débito para a efetivação do princípio: O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Portanto, segundo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, fixado em julgamento sob o regime de recursos repetitivos, seria violada a não-cumulatividade no caso da compra pelo consumidor final, pois o abatimento do imposto pago não poderia ser realizado – a instrumentalização da não cumulatividade realiza-se pelo sistema de crédito-débito, conforme visto.

Cumprir destacar que incluiu aquela Colenda Corte elemento estranho ao fato gerador do tributo, operação de natureza mercantil ou assemelhada. A inclusão da exigência de operação de natureza mercantil é imprópria quando considerada a conceituação de fato gerador do art. 114 do Código Tributário

Nacional: Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Se, conforme o dispositivo, o fato gerador é a situação definida em lei como suficiente, não pode o intérprete exigir complementação para que este seja caracterizado.

Referido entendimento teria ainda como efeito a exoneração do dever de pagar IPI pelo consumidor final – o contribuinte de fato que arca com o ônus financeiro no caso de tributos reais, conforme analisado acima.

3.2 MUDANÇA DE ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Segundo o entendimento do Supremo Tribunal Federal consolidado até então, não incidiria o IPI-importação na importação direta de veículo automotor, por pessoa física, para uso próprio. Considerava a Corte que, caso contrário, haveria violação ao princípio da não cumulatividade pela impossibilidade de o particular que não realiza operação mercantil obter créditos. Nesse sentido podem ser mencionados, a título de exemplo: RE 501773 AgR, Relator(a): Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 24.6.2008, DJe-152 Divulg 14.8.2008 Public 15.8.2008; RE 550170 AgR, Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, julgado em 7.6.2011, DJe-149 Divulg 3.8.2011 Public 4.8.2011; RE 255090 AgR, Relator(a): Min. Ayres Britto, Segunda Turma, julgado em 24.8.2010, DJe-190 Divulg 7.10.2010 Public 8.10.2010.

Já havia se colocado contra tal posicionamento Leandro Paulsen, considerando ser o importador o contribuinte e a incidência do imposto única, sem cumulação a ser evitada. *In verbis*:

O STF tem entendido que o caráter não cumulativo do IPI tem de ser assegurado também na importação, o que só ocorreria quando a importação fosse realizada por industrial, capaz de creditar-se e de repassar o ônus em operação posterior. Por isso, já decidiu impedindo a cobrança do IPI na importação por pessoa física. Não concordamos com tal posição, porquanto, quando o importador não for contribuinte do IPI

nas operações internas, sequer haverá cumulação de incidências a ser evitada. A incidência será única na entrada do produto, qualificando-se o IPI-Importação como tributo direto e figurando o importador como contribuinte, sem que haja qualquer inconstitucionalidade nisso¹⁵.

Na obra de Aliomar Baleeiro, a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal é considerada *esdrúxula*, considerando a inexistência de direito de crédito ao consumidor do mercado interno para uso pessoal:

Ao fundamento de que as pessoas físicas, e mesmo as jurídicas não contribuintes do tributo, como são os prestadores de serviços, que importassem bens e mercadorias para uso próprio, não poderiam se creditar do imposto pago na importação (IPI e ICMS) já que seriam consumidores finais, o princípio da não cumulatividade ficaria violado, o STF sedimentou entendimento de que não incidiriam tais tributos não cumulativos na importação. Tal posição que se consolidou era *esdrúxula*, pois nenhum consumidor adquirente do mesmo produto no mercado interno para uso próprio tem direito de crédito. E no mercado interno há incidência do IPI e ICMS sobre toda a produção nacional em geral. Os tributos não cumulativos, já deixamos patente, oneram o consumo, por isso, nada mais razoável e conforme a CF do que tratar tais produtos e mercadorias estrangeiros como tratamos os nacionais. Não devemos estimular os cidadãos brasileiros a adquirir os seus automóveis na Argentina (livres de impostos), enquanto os nacionais devem pagar IPI, ICMS e PIS/COFINS¹⁶.

Ressalta o autor que, no caso da aquisição do produto no mercado interno para uso próprio não há direito ao crédito pelo consumidor. Ao final, como se observa, o autor afirma a necessidade de tratar igualmente o produto nacional e o estrangeiro em relação a cobrança de impostos sobre o consumo, alertando ainda sobre o risco de desestímulo à indústria nacional, levando o consumidor a preferir veículo estrangeiro – sem impostos – ao fabricado localmente.

Em fevereiro de 2016, foi concluído o julgamento do RE 723.651/PR, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, que pode ser resumido no seguinte trecho constante no sítio da internet do Supremo Tribunal Federal: a cobrança do IPI não

¹⁵ PAULSEN, Leandro Op. Cit., p. 383.

¹⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 483.

afronta o princípio da não cumulatividade nem implica bitributação¹⁷. Apreciando o tema objeto de repercussão geral, negou-se provimento ao recurso extraordinário, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Edson Fachin e Dias Toffoli. Na conclusão do julgamento, a Corte fixou a seguinte tese: Incide o imposto de produtos industrializados na importação de veículo automotor por pessoa natural, ainda que não desempenhe atividade empresarial e o faça para uso próprio.

Portanto, destaca-se no caso a conclusão pela não violação ao princípio da não cumulatividade e prestígio à isonomia entre contribuintes prevista no art. 150, inciso II da Constituição Federal. A tese firmada, contrariamente à jurisprudência consolidada até então, alinha-se à melhor doutrina sobre o tema – que defendia a incidência do IPI-importação. Ainda, destaca-se a afirmativa ainda que não desempenhe atividade empresarial, que poderia ser considerada desnecessária por não exigir a legislação tributária o exercício de atividade empresarial ou até mesmo a atividade de industrialização conforme já trabalhado. Contudo, mostra-se necessária pois tal requisito entendia-se exigido para a incidência do tributo pela jurisprudência, ainda que não constante na lei.

4. ALÉM DAS FUNÇÕES FISCAL E EXTRAFISCAL

Ao longo do trabalho verifica-se a compatibilidade da incidência do imposto sobre produtos industrializados sobre veículos importados por pessoa física para seu uso. Após as considerações sobre a função fiscal e extrafiscal dos tributos e do IPI em específico, outro aspecto pode ser considerado.

Cumprido destacar que tal operação – importação direta de veículo – só faz sentido se o veículo a ser importado é de alto valor, sem similar ofertado no mercado nacional. Caso veículo semelhante seja aqui ofertado, produzido

¹⁷ Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=309265>. Acesso em 04/04/2016.

localmente ou importado em grandes lotes, pela lógica, a aquisição pelo consumidor seria realizada por intermédio de revendedores locais e concessionários – compra na qual estaria livre de entraves burocráticos custosos e do alto custo característico de compras unitárias. Não faz sentido ainda tal operação caso o modelo seja inferior aos aqui disponíveis.

Portanto, conclui-se serem os veículos objeto de tal operação aqueles de altíssimo valor, dotados de potência ou design no estado da arte, como é o caso dos superesportivos produzidos por fabricantes como Lamborghini, McLaren, Porsche e outros, os quais não tem oferta regular no país por conta da baixíssima demanda. O mercado de tais veículos é bastante restrito pois sua aquisição é possível apenas por um punhado de indivíduos entre as centenas de milhões de brasileiros e residentes, justamente aqueles membros do mais altos estratos de renda do país.

Apesar de ser o IPI devido muitas vezes na casa das centenas de milhares de reais, por serem “raras” tais compras relativamente ao mercado automotivo em geral, o total arrecadado não é muito significativo. Ainda, quando considerados os aspectos extrafiscais do tributo em questão, a incidência sobre veículos importados no presente caso não se reveste de especial importância – não há indústria nacional de carros superesportivos a ser protegida.

O cerne da questão é o impacto, ainda que simbólico, da não incidência de tributo sobre consumo de alto luxo em uma sociedade notoriamente desigual. J. Stiglitz, ganhador do prêmio Nobel de economia em 2001, trabalha em sua obra “O preço da desigualdade” a noção de “capital social”. Em uma sociedade na qual os indivíduos não são tratados de maneira que entendam justa se torna disfuncional e, por consequência, pouco eficiente. Em tal cenário, portanto, os indivíduos são menos propensos a colaborar uns com os outros e com as

instituições que os rodeiam. Se, conforme exemplifica¹⁸, o cumprimento de todos os contratos depender da intervenção forçada do Judiciário, ou seja, num cenário no qual os indivíduos tendem a não cumprir o acordado, a economia travaria. A baixa na confiança e a dificuldade no cumprimento voluntário das normas – comportamento resultante de um capital social enfraquecido – trariam sensíveis impactos sociais, políticos e econômicos. Segundo o autor:

Some social scientists try to account for the effect of “trust” on the overall economy by referring to social capital. An economy with more “social capital” is more productive, just like an economy with more human or physical capital. Social capital is a broad concept that includes those factors that contribute to good governance in both the public and the private sectors. But the idea of trust underlies all notions of social capital; people can feel confident that they will be treated well, with dignity, fairly. And they reciprocate.

Social capital is the glue that holds societies together. If individuals believe the economic and political system is unfair, the glue doesn’t work and societies don’t function well. As I’ve traveled around the world, partly in my job as chief economist of the World Bank, I’ve seen instances where social capital has been strong and societies have worked together. I’ve also seen instances where social cohesion has been destroyed and societies have become dysfunctional¹⁹.

Conforme se verifica, a noção de capital social é permeada pela ideia de confiança, tendo esta sua origem no sentimento dos indivíduos no sentido de que recebem tratamento justo. Caso entendam – num cenário de capital social esfacelado – que o semelhante irá agir de maneira egoísta, buscando um proveito pessoal mesmo que este tenha por consequência um dano à coletividade, assim também tende a agir.

Se, porém, mais forte a noção de tratamento justo entre os sujeitos, mais coesa é aquela sociedade e maior a tendência ao cumprimento de normas. Conforme citado acima, o capital social é a “cola que mantém as sociedades

¹⁸ STIGLITZ, Joseph. *The price of inequality: how today’s divided society endangers our future*. 1 ed. Nova Iorque: W. W. Norton & Company, 2012, p. 133.

¹⁹ Ibid, p. 131-132.

unidas". No presente caso, a justiça no tratamento deve ser avaliada relativamente às relações jurídicas de ordem tributária.

Contudo, para definir em que consistiria a característica de justiça na tributação, Stiglitz trata em diferente obra de dois diferentes conceitos: a chamada equidade horizontal e vertical²⁰. Para o autor, o sistema tributário deve ser - e deve parecer ser - justo, tratando igualmente aqueles em condição similar e impondo taxaço mais pesada para aqueles que podem suportar maior peso. No conceito de equidade horizontal, os indivíduos cujos aspectos mais relevantes forem idênticos devem receber idêntico tratamento. Já no conceito de equidade vertical, aqueles com maior poder aquisitivo devem pagar maiores tributos. Em ambos os conceitos a dificuldade reside em definir quais seriam os parâmetros a serem considerados como aspectos mais relevantes, como verificar se são realmente semelhantes e qual deve ser a diferença na carga tributária a ser imposta. Nas palavras do autor:

While the principle of horizontal equity says that individuals who are essentially identical should be treated the same, the principle of vertical equity says that some individuals are in a position to pay higher taxes than others, and that these individuals should do so. There are three problems: determining who, in principle, should pay at the higher rate; implementing this principle - that is, writing tax rules corresponding to this principle; and deciding, if someone is in a position to pay the higher rate, how much more he should pay than others²¹.

Trazendo tal análise para o presente caso, tem-se o seguinte cenário: a não tributação de consumo de automóveis de luxo, que deveria ser tributada conforme defendido no presente trabalho e como manda a Constituição, provoca um impacto negativo no capital social, enfraquecendo-o. A noção de equidade - notadamente em seu viés vertical - fica comprometida pois a alguns é imposta a obrigação tributária relativamente ao IPI e a outros, com capacidade econômica notoriamente maior, tal obrigação é dispensada. Os cidadãos, tendo noção do

²⁰ STIGLITZ, Joseph E. *Economics of the Public Sector*. 3rd ed. New York W.W. Norton, 2000, p. 458.

²¹ *Ibid*, p. 469.

tratamento desigual ao qual eram submetidos, ficam pouco inclinados a cumprir voluntariamente as normas relativas à tributação. Tal cenário é especialmente relevante quando se trata de uma das sociedades com maior disparidade de renda no mundo²².

Com a incidência de IPI-importação nas operações descritas, repita-se, conforme comando constitucional e legal, a desigualdade de tratamento diminui. Os cidadãos então, pelo conceito de capital social de Stiglitz apresentado acima, estariam mais inclinados a cumprir voluntariamente a legislação tributária.

5. CONCLUSÃO E OBSERVAÇÕES FINAIS

Após análise dos caracteres do IPI, seu fundamento constitucional e sua previsão legal, de rigor concluir pelo acerto no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE 723.651/PR, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, revendo seu posicionamento anteriormente consolidado. A partir de tal revisão, espera-se naturalmente o alinhamento das demais Cortes do Judiciário brasileiro ao decidido no julgamento supramencionado. Conforme trabalhado, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, com base no anterior entendimento do Supremo, firmou-se no sentido da não incidência. Espera-se portanto que, ao ser provocada futuramente, ocorra mudança de tese no mesmo sentido, superando-se o entendimento fixado no julgamento do Resp nº 1.396.488/SC, de relatoria do Ministro Humberto Martins.

Ao permitir a cobrança de IPI pela União em nicho de mercado de alto luxo, é inegável o impacto social positivo do tratamento mais *justo* entre contribuintes em situação semelhante. Conforme bem destaca Stiglitz, os

²² Segundo dados divulgados pelo Banco Mundial em 2014. Disponível em: <http://wdi.worldbank.org/table/2.9>. Acesso em 04/04/2016.

indivíduos de uma sociedade, ao perceberem que inexistente tratamento igualitário ou ao menos próximo do que se pode considerar justo, tendem a se comportar de maneira egoísta, tornando a sociedade disfuncional e prejudicando a eficiência da economia e do sistema legal. Esse fato acaba por refletir na arrecadação tributária do estado, que fica com suas fontes de recursos para aplicação no bem comum diminuídas, trazendo consequências negativas à sociedade como um todo. Pode ser esperado então “reforço positivo” ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias quando o desequilíbrio no tratamento dos cidadãos é atenuado.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

CARNEIRO, Claudio. *Impostos federais, estaduais e municipais*. 4. ed.. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2010

HARET, Florence. MENDES, Guilherme. *Benefícios fiscais inconstitucionais na cadeia da não-cumulatividade: Por uma solução em benefício do Federalismo, da autonomia dos Estados e da Livre-concorrência*. Coleção Federalismo e Tributação. Volume IV: Estado Federal e Guerra Fiscal: Uma Perspectiva Jurídico-Filosófica. Organizadores: Misabel Abreu Machado Derzi, Onofre Alves Batista Júnior, André Mendes Moreira, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015, páginas 87-109.

MELO, José Eduardo Soares de. Imposto sobre produtos industrializados in Tratado de direito tributário. MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (org.). 1 ed, v1. São Paulo: Saraiva, 2012.

NABAIS, José Casalta. O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Coimbra: Liv. Almedina, 1998.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

STIGLITZ, Joseph. The price of inequality: how today's divided society endangers our future. 1 ed. Nova Iorque: W. W. Norton & Company, 2012.

_____, Joseph. Economics of the Public Sector. 3 ed. Nova York W.W. Norton, 2000.