

IPI não pode ser cobrado na primeira saída de produtos importados

Spacca

No ano que passou, os nossos tribunais superiores decidiram importantes questões relativas à matéria tributária, tendo a grande maioria delas, se não a totalidade, sido objeto de comentários na coluna Consultor Tributário.

Desta vez, para não fugir à tradição, abordarei a recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, também firmada no ano de 2014, concernente a questão muito antiga, que sempre trouxe perplexidade aos intérpretes das regras de Direito Tributário, mas que, pela antiguidade da norma que lhe dava fundamento, tinha-se a impressão de que persistiria indefinida para todo o sempre: a tributação pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) da saída de produtos pelo estabelecimento que os importou.

Como se sabe, o IPI é sucessor do antigo Imposto Sobre Consumo (IC), criado pela Constituição Federal de 1934, como tributo de competência privativa da União Federal e cujo objeto, originalmente, era o de onerar o “consumo de quaisquer mercadorias, exceto os combustíveis de motor a explosão”. Nessa mesma Constituição, atribuía-se também à União competência para instituir imposto “sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira”.

Ainda na vigência do antigo IC, foi editada a Lei 4.502/64, que ao tratar das hipóteses de incidência do tributo, mencionava duas situações distintas, uma relativa aos produtos nacionais e outra, àqueles procedentes do exterior:

"Art. 2º Constitui fato gerador do impôsto:

I – quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;

II – quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor."

Não havia dúvidas, portanto, de que o produto importado, ainda que fosse objeto de sucessivas operações posteriores, somente seria tributado pelo IC (atual IPI) quando da ocorrência do respectivo desembaraço aduaneiro. De fato, a lei só mencionava a “saída do estabelecimento” como fato gerador do imposto, quando tivesse por objeto bens de produção nacional, excluídos, a contrário senso, os de origem estrangeira.

Logo, não haveria que se falar na incidência do imposto quando o estabelecimento importador promovesse a saída dos bens importados no mercado interno.

E há todo o sentido que seja assim, pois, diferentemente do Imposto de Importação, que exerce a função extrafiscal de regular o comércio exterior, a oneração das importações pelos demais tributos que recaem



sobre as operações internas (IC/IPI, PIS, Cofins, ICMS, entre outros) só encontra justificativa na equalização que promove entre o ônus tributário que recai sobre os produtos nacionais e aquele relativo aos produtos importados. Em outras palavras, essa tributação impõe aos produtos importados o mesmo ônus tributário que recai sobre os produtos nacionais. Essa é a razão e o objetivo dessa incidência.

Transcrevo, a seguir, trecho do artigo de Gabriel Troianelli sobre o tema em análise, que aborda o aspecto acima referido com muita propriedade:

“... os outros principais tributos incidentes na importação de bens ou serviços, a saber, o IPI, o ICMS, o PIS/Cofins e o ISS, diferentemente do Imposto de Importação, não têm qualquer função reguladora do comércio exterior, mas tão somente a de equalizar as cargas tributárias incidentes sobre os bens e serviços importados e aqueles produzidos domesticamente. Como no comércio internacional os países tendem, como regra, a eliminar toda a tributação sobre os produtos por eles exportados, 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.”[\[1\]](#)

E, nesse cenário, são as importações, e não as saídas promovidas pelos estabelecimentos importadores, que devem ser equiparadas às aquisições domésticas, oneradas por aqueles outros tributos. Em outras palavras, são os preços praticados pelos fornecedores estrangeiros, e não os preços praticados nas vendas pelos importadores, que devem sofrer o mesmo ônus que recai sobre os montantes cobrados pelos fornecedores nacionais.

Com o advento da Emenda Constitucional 18/65, o antigo IC deu lugar ao atual IPI. Houve, na verdade, mera troca de denominação do tributo, que continuou (e ainda continua) regido pela Lei 4.502/64.

Contudo, ao dispor sobre as normas gerais de incidência do IPI, o Código Tributário Nacional determinou as seguintes regras relativas aos respectivos fatos geradores e contribuintes:

“Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I – o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II – a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III – a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.”

“Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I – o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II – o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III – o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV – o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante."

Considerando que, ao regular o fato gerador do tributo, o inciso II do artigo 46 não adotava mais a limitação constante do artigo 2º da Lei 4.502/64 (segundo a qual a hipótese de incidência "saída do estabelecimento" somente seria aplicável a produtos nacionais), a Administração Tributária, fundamentando-se em interpretação de natureza exclusivamente literal e sem considerar a teleologia da norma, passou a sustentar que a saída do bem importado do estabelecimento do importador (equiparado a industrial pelo artigo 51 do CTN) seria fato gerador do IPI.

Até meados de 2006, não houve registros, ao que eu saiba, de qualquer questionamento da validade dessa cobrança perante os tribunais superiores.

Foi em 28 de novembro de 2006, que, pela primeira vez, houve manifestação jurisprudencial desses tribunais. A 1ª Turma do STJ proferiu decisão favorável ao contribuinte nos autos do Recurso Especial 841.269, em que se concluiu, de forma unânime, que as hipóteses de incidência dos incisos I e II do artigo 46 do CTN, se aplicadas conjuntamente, gerariam bitributação.

Nova decisão sobre a matéria foi proferida em 3 de outubro de 2013, na qual a 2ª Turma decidiu contrariamente ao contribuinte, fundamentando-se na diferença de redação entre os dispositivos do CTN e o da Lei 4.502/64, para concluir que poderia, sim, haver a cobrança na primeira saída do bem importado.

Diversas decisões no mesmo sentido foram proferidas pela 2ª Turma. Até mesmo a 1ª Turma, em 26 de novembro de 2013, chegou a mudar a sua posição anterior e proferiu decisão contrária ao contribuinte (AGRG no REsp 1.373.734).

Não obstante essa mudança de entendimento pela 1ª Turma, no curto período de tempo em que houve divergência com a 2ª Turma, o EResp 1.398.721-SC foi encaminhado à 1ª Seção e, em 11 de junho de 2014, julgado favoravelmente ao contribuinte, pacificando-se, assim, jurisprudência no sentido de que é ilegal a cobrança do IPI na primeira saída do produto industrializado pelo estabelecimento que o importou.

De fato, partindo da premissa de que o produto importado não sofreu qualquer espécie de industrialização pelo estabelecimento que o importou, a 1ª Seção entendeu que a sua saída em operação interna não poderia se sujeitar à incidência do imposto porque restaria configurado *bis in idem* não admitido pela legislação de regência.

Ao examinar os artigos 46 e 51 do CTN, o tribunal entendeu que a interpretação que deveria prevalecer seria a teleológica (e não a literal) e que, portanto, a referência que esses dispositivos fazem à saída de produtos de estabelecimentos industriais ou equiparados a industriais como fato gerador do imposto só justificaria a respectiva incidência sobre produtos que fossem industrializados no território nacional.

Realmente, o fato gerador relativo às importações, cujo fundamento, como dito, é o de onerar os produtos industrializados por estabelecimentos localizados no exterior (de forma a tornar equilibrada a carga tributária que recai sobre os produtos nacionais e importados), é exclusivamente o desembaraço aduaneiro. A simples saída desses produtos do estabelecimento importador não guarda qualquer relação com as atividades que constituem as reais hipóteses de incidência do tributo: importação e industrialização.

Destacamos do voto do ministro Napoleão Nunes Maia Filho, o seguinte trecho, que bem resume o seu pensamento:

“Pretender que para o importador/comerciante sejam dois os fatos geradores da tributação pelo IPI fere a lógica da especialidade, pois há uma regra própria para importação, que é a da tributação no momento do desembaraço aduaneiro. Na condição de revendedor da mercadoria importada, esse contribuinte realiza mera atividade comercial, que não se assemelha a qualquer processo de industrialização.”

Do voto do ministro Arnaldo Esteves Lima, extraímos o princípio maior que impede a incidência pretendida pela Administração Tributária:

“O núcleo material é a industrialização. O importador é o sujeito passivo do IPI porque os limites da soberania não autorizam que se tribute o industrial estrangeiro. Ao revender o produto industrializado no mercado interno, o importador não promove, em regra, nenhuma modificação, aperfeiçoamento ou melhora na sua natureza. Se assim agir, atrairá a incidência do IPI. Todavia, se apenas dá início à circulação da mercadoria importada, como ocorre de forma ordinária, não se pode ter como ocorrido o fato gerador do tributo em tela.”

Inaplicável, portanto, de acordo com a jurisprudência acima, a incidência do IPI na saída de produtos importados pelo estabelecimento que os importa, sem industrializá-los.

Mas, a discussão não termina por aqui. De fato, há decisão da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal no sentido de que nem mesmo a incidência do IPI na importação será devida se o importador não for contribuinte do imposto (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 643.525, em 26 de março de

2013). Há, ainda, Repercussão Geral declarada no que concerne à possibilidade de incidência do IPI na importação de bens realizada por pessoas físicas (RE 723651, de 7 de maio de 2013).

Esses serão os próximos capítulos dessa novela.

Boas festas a todos os leitores!

[1] “A Não Incidência do IPI na Venda de Produto Importado a Consumidor Final ou Estabelecimento Não Industrial”, Revista Dialética de Direito Tributário n. 184, de Janeiro de 2011, Dialética, p. 28.

Date Created

17/12/2014