24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO	**: MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S)	: POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S)	: ROGER DOMINGOS SIMAS
ADV.(A/S)	: MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
ADV.(A/S)	: LUCIANA MIRANDA MOREIRA
INTDO.(A/S)	: FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE RAMOS
INTDO.(A/S)	: CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S)	: GERD WILLI ROTHMANN
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI
INTDO.(A/S)	: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S)	: GUSTAVO KELLY ALENCAR
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
INTDO.(A/S)	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S)	: SILVANA BUSSAB ENDRES
INTDO.(A/S)	: W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S)	: BARBARA MELO CARNEIRO
ADV.(A/S)	: JESSICA MOREIRA BRITO
ADV.(A/S)	: LUIZA MELO CARNEIRO

EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. BENS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO E NA SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR PARA COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO. CONSTITUCIONALIDADE.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E0F9-C9BB-8377-F297 e senha 6D84-5837-D694-61E1

1. A sistemática legal de tributação dos bens importados pelo imposto sobre produtos industrializado – IPI é compatível com a Constituição.

2. Recurso Extraordinário a que se nega provimento, com a fixação da seguinte tese de julgamento para o Tema 906 da repercussão geral: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual do Plenário, sob a Presidência do Senhor Ministro DIAS TOFFOLI, em conformidade com a certidão de julgamento, por maioria, apreciando o tema 906 da repercussão geral, acordam em negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos dos respectivos votos, vencidos os Ministros MARCO AURÉLIO (Relator), EDSON FACHIN, ROSA WEBER e ROBERTO BARROSO, que davam provimento ao recurso. Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno". Redigirá o acórdão o Ministro ALEXANDRE DE MORAES. O Ministro DIAS TOFFOLI assentou, inicialmente, cingir-se o tema ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, e, vencido, negou provimento ao recurso acompanhando o voto do Ministro ALEXANDRE DE MORAES. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro CELSO DE MELLO.

Brasília, 28 de agosto de 2020.

Ministro **Alexandre de Moraes**
Redator para o Acórdão

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E0F9-C9BB-8377-F297 e senha 6D84-5837-D694-61E1

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E0F9-C9BB-8377-F297 e senha 6D84-5837-D694-61E1

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648
PROCED. : SANTA CATARINA
RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
RECTE.(S) : POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S) : ROGER DOMINGOS SIMAS (0073397/PR)
ADV.(A/S) : MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI (20114/DF, 16082/MG, 112793/RJ, 255384/SP)
RECDO.(A/S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
ADV.(A/S) : LUCIANA MIRANDA MOREIRA (15725/DF)
INTDO.(A/S) : FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S) : ALEXANDRE RAMOS (188.415/SP)
INTDO.(A/S) : CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S) : GERD WILLI ROTHMANN (018313/SP)
ADV.(A/S) : ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI (0013657/DF)
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S) : GUSTAVO KELLY ALENCAR (102509/RJ)
ADV.(A/S) : DANIEL LACASA MAYA (163223/SP)
INTDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S) : SILVANA BUSSAB ENDRES (65330/SP)
INTDO.(A/S) : W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S) : BARBARA MELO CARNEIRO (119519/MG)
ADV.(A/S) : JESSICA MOREIRA BRITO (115757/MG)
ADV.(A/S) : LUIZA MELO CARNEIRO (183455/MG)

Decisão: Após o voto do Ministro Marco Aurélio (Relator), que dava provimento ao recurso extraordinário para conferir aos artigos 46, inciso II, e 51, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional interpretação conforme à Constituição Federal, declarando a inconstitucionalidade da incidência de IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial, fixando a seguinte tese de repercussão geral (tema 906): "Não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na comercialização, considerado produto importado, que não é antecedida de atividade industrial"; e do voto do Ministro Dias Toffoli (Presidente), que assentava que o Tema nº 906 se cinge ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, fixando a seguinte tese: "É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão relativa à

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 2831-A34E-0047-807D e senha C7E1-D70A-9FDB-0BF7

nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil" e, caso vencido, negava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese para o Tema nº 906: "É constitucional a nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil", pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pela recorrente, a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi; pela recorrida, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; pela interessada Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, o Dr. Heleno Taveira Torres; pela interessada W Sul Distribuição e Importação de Motopeças e Bicipeças Ltda, a Dra. Jéssica Moreira Brito; pela interessada Associação Brasileira de Importadores e Exportadores de Alimentos e Bebidas-ABBA, o Dr. Daniel Corrêa Szelbracikowski; e, pela interessada Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo – CNC, o Dr. Alexandre Henrique Del Nero Poletti. Plenário, Sessão Virtual de 5.6.2020 a 15.6.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 2831-A34E-0047-807D e senha C7E1-D70A-9FDB-0BF7

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO	**: MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S)	: POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S)	: ROGER DOMINGOS SIMAS
ADV.(A/S)	: MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
ADV.(A/S)	: LUCIANA MIRANDA MOREIRA
INTDO.(A/S)	: FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE RAMOS
INTDO.(A/S)	: CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S)	: GERD WILLI ROTHMANN
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI
INTDO.(A/S)	: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S)	: GUSTAVO KELLY ALENCAR
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
INTDO.(A/S)	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S)	: SILVANA BUSSAB ENDRES
INTDO.(A/S)	: W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S)	: BARBARA MELO CARNEIRO
ADV.(A/S)	: JESSICA MOREIRA BRITO
ADV.(A/S)	: LUIZA MELO CARNEIRO

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Adoto, como relatório, as informações prestadas pelo assessor Dr. Pedro Júlio Sales D'Araújo:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 08CC-D709-45A7-C27E e senha 5622-1C7E-FA99-BA74

O recorrente insurge-se contra decisão mediante a qual a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, reformando o entendimento do Juízo, proveu a apelação da União e indeferiu a segurança, assentando devido o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI tanto no momento do desembaraço aduaneiro como no da saída da mercadoria do estabelecimento do importador. Entendeu não serem excludentes os casos de incidência previstos nos incisos do artigo 46 do Código Tributário Nacional, consignando inexistir situação de bitributação. Destacou revelarem-se fases diversas e sucessivas a operação de desembaraço aduaneiro e a saída do produto de estabelecimento importador, equiparado a industrial, ocorrendo, em cada procedimento, fato gerador distinto. Interpretando os artigos 153, inciso IV, da Constituição Federal e 46 e 51, incisos I e II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional, concluiu incidir o tributo sobre operações a envolverem produtos industrializados. Afirmou haver equiparação do importador ao industrial, justificando, desse modo, a cobrança nos dois momentos: o do desembaraço da mercadoria e o da saída do estabelecimento importador para o mercado interno. Eis o teor da ementa:

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. IMPORTADOR COMERCIANTE. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Segundo recente entendimento desta 2ª Turma, é devido o Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, assim como na saída do estabelecimento do importador, comerciante equiparado a industrial, compensando-se o que for devido na última operação com o que foi pago na primeira, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade. Segurança denegada.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 08CC-D709-45A7-C27E e senha 5622-1C7E-FA99-BA74

Embargos declaratórios interpostos pela contribuinte foram acolhidos parcialmente, apenas para fins de prequestionamento do artigo 150, inciso II, da Constituição Federal.

No extraordinário, formalizado com alegada base na alínea "a" do permissivo constitucional, Polividros Comercial Ltda. aduz ofensa ao artigo 150, inciso II, da Constituição Federal. Sustenta afronta ao princípio da isonomia tributária ante a oneração excessiva do importador em relação ao industrial nacional, asseverando tributar-se a mercadoria do primeiro em duas circunstâncias. Diz que, por ser a própria empresa a importadora, ausente a prática de ato de industrialização, o fato gerador somente ocorreria no desembaraço aduaneiro, aludindo ao artigo 51, inciso I, do Código Tributário Nacional. Defende que a sucessiva exigência do imposto considerada a saída do mesmo produto para comercialização no mercado interno caracteriza bitributação.

Sob o ângulo da repercussão geral, salienta ultrapassar a matéria o interesse subjetivo das partes, mostrando-se relevante dos pontos de vista jurídico e social. Enfatiza o direito de todos os contribuintes de não recolher duplamente o IPI, sobre bens importados, no momento da revenda no mercado interno, apontando a transcendência e a envergadura maior da questão versada no extraordinário – artigo 543-A, § 3º, do Código de Processo Civil de 1973.

A União, em contrarrazões, assinala a ausência da demonstração da repercussão geral. Alega não serem excludentes as situações previstas nos artigos 46 e 51 do Código Tributário Nacional. Argui incidir o imposto nas operações envolvendo bens industrializados, não no processo de industrialização em si.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 08CC-D709-45A7-C27E e senha 5622-1C7E-FA99-BA74

O extraordinário foi admitido na origem, tendo sido distribuído a Vossa Excelência em 16 de fevereiro de 2016.

Submetido, em 30 de junho seguinte, o recurso ao denominado Plenário Virtual, o Supremo reconheceu, por maioria, a repercussão geral do tema, nos seguintes termos:

> IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO – IPI – DESEMBARAÇO ADUANEIRO – SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR – INCIDÊNCIA – ARTIGO 150, INCISO II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ISONOMIA – ALCANCE – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA.
>
> Possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda, no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo conhecimento e desprovimento do recurso. Afirma mostrar-se o figurino constitucional do imposto condizente com a incidência sobre operação de produtos industrializados, não dependendo necessariamente da observância de processo de industrialização. Articula com a falta de violência ao princípio da isonomia tributária, por inexistir sobreposição de tributos sobre o mesmo fato gerador. Enfatiza observado o princípio da não cumulatividade, tendo em vista que a incidência no desembaraço gera crédito ao importador quando da saída da mercadoria do estabelecimento.

Vossa Excelência admitiu a participação, como terceiros, da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo – CNC, da Federação das Indústrias do Estado do Rio

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 08CC-D709-45A7-C27E e senha 5622-1C7E-FA99-BA74

de Janeiro – FIRJAN, da Associação Brasileira de Importadores e Exportadores de Alimentos e Bebidas – ABBA e da W Sul Distribuição e Importação de Motopeças.

Indeferiu a pretensão da União e da FIESP no sentido da admissão da inexistência de questão constitucional, assentando que o ponto será apreciado quando do julgamento no Plenário físico.

A recorrente, aludindo ao artigo 1.037, inciso II, do Código de Processo Civil, buscou a suspensão linear dos processos a versarem o mesmo tema. Vossa Excelência deixou de acolher o pedido.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 08CC-D709-45A7-C27E e senha 5622-1C7E-FA99-BA74

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR):

> RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – MERCADORIAS IMPORTADAS – ATIVIDADE INDUSTRIAL APÓS INTERNALIZAÇÃO – AUSÊNCIA. Não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na comercialização, considerado produto importado, que não é antecedida de atividade industrial.

Atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por profissional da advocacia devidamente habilitado, foi protocolada no prazo legal.

Cumpre afastar o que articulado tanto pela União quanto pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo, na condição de terceira interessada, em relação à suposta ausência de questão constitucional, assentada quando do crivo pelo chamado Plenário Virtual, em 30 de junho de 2016. Na oportunidade, foram proferidos 5 votos no sentido da existência de tema a ser apreciado pelo Supremo contra 6 pela natureza infraconstitucional.

Ao apreciar o pedido, em exame individual, reforcei os limites do Plenário Virtual, estritos à definição da repercussão geral da matéria controvertida. Não foi alcançada a maioria constitucional para recusa, descabendo imprimir os efeitos pretendidos. Afirmei que a análise da adequação do extraordinário compete ao Colegiado, em ambiente físico. Percebam o disposto no § 2º do artigo 324 do Regimento Interno do Supremo, com a redação conferida pela Emenda Regimental nº 47/2012:

> Art. 324. Recebida a manifestação do (a) Relator(a), os demais Ministros encaminhar-lhe-ão, também por meio

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

> eletrônico, no prazo comum de vinte dias, manifestação sobre a questão da repercussão geral.
>
> § 1º Decorrido o prazo sem manifestações suficientes para recusa do recurso, reputar-se-á existente a repercussão geral.
>
> § 2º Não incide o disposto no parágrafo anterior quando o Relator declare que a matéria é infraconstitucional, caso em que a ausência de pronunciamento no prazo será considerada como manifestação de inexistência de repercussão geral, autorizando a aplicação do art. 543-A, § 5º, do Código de Processo Civil, se alcançada a maioria de dois terços de seus membros.

Se o preceito, para fins de regulamentação do Plenário Virtual, determina a observância do quórum de 2/3 quando o Relator declarar a natureza infraconstitucional da controvérsia, por consequência lógica, deve ser adotado no caso, no que apontei a existência de questão constitucional passível de exame pelo Pleno do Supremo. E, não atingido o quórum naquela ocasião, descabe a medida pretendida pela União e pela FIESP.

Cumpre ressaltar, uma vez mais, o tema constitucional envolvido.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região julgou a controvérsia sob o ângulo constitucional, tendo conferido interpretação ao artigo 153, inciso IV, da Constituição Federal, bem como emitido entendimento relativamente à ausência de afronta ao princípio da isonomia, versado no artigo 150, inciso II. Com o extraordinário, admitido na origem, busca-se, no Supremo, última trincheira da Cidadania, a solução para o dissenso.

Não há falar em violência reflexa ao texto constitucional ou necessidade de reinterpretação da legislação de regência. O parâmetro de controle é o Diploma Maior, considerada a própria materialidade constitucionalmente delineada do imposto, assim como possível ofensa ao princípio da isonomia em virtude da equiparação do importador ao industrial para fins de nova incidência tributária quando da revenda, no mercado interno, de produto, não ocorrido o beneficiamento no campo industrial.

Quanto ao ponto, tem-se precedente consubstanciado no recurso

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

extraordinário nº 723.651, por mim relatado, no qual assentada a constitucionalidade da incidência do IPI sobre a importação de veículos automotores por pessoas naturais. O Supremo apreciou a matéria a partir do alcance do artigo 153, inciso IV, no que revelado o figurino do imposto, bem como abordou o tratamento igualitário a ser conferido aos bens importados por pessoas naturais em relação aos produtos industrializados em território nacional.

Há pronunciamentos posteriores dos demais Ministros no sentido de reconhecer e aplicar a sistemática da repercussão geral aos processos, por eles relatados, a versarem o tema tratado nesse paradigma, o que demonstra possuir a matéria envergadura constitucional, merecendo o crivo do Tribunal. Superada a questão, passo ao exame do mérito.

Está em jogo definir a constitucionalidade da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI quando da revenda, no mercado interno, de bens importados e não submetidos a novo beneficiamento industrial no período entre importação e revenda, à luz da materialidade constitucional do tributo e do princípio da isonomia tributária.

O Colegiado de origem, interpretando os artigos 153, inciso IV, da Constituição Federal e 46 e 51, incisos I e II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional, entendeu incidir o tributo sobre operações a envolverem produtos industrializados, aduzindo que o desembaraço aduaneiro e a saída do produto de estabelecimento importador, equiparado a industrial, são fatos geradores distintos do imposto. Eis o teor dos dispositivos:

> 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.
>
> Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

> se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.
>
> 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.

A Constituição Federal, no inciso IV do artigo 153, estabelece, como campo de competência da União, a instituição de imposto sobre produtos industrializados. Ao interpretar a materialidade do tributo, o Supremo vem assentando estar a incidência vinculada à observância de operação alusiva a produto industrializado. Ou seja, o fato gerador do imposto não é a industrialização propriamente dita, mas o negócio jurídico a envolver o resultado de um processo produtivo.

Há a necessidade de impor-se limite ao vocábulo "operação", a partir de interpretação à luz da Constituição Federal, sob o risco de transmudar a natureza do IPI e invadir a competência dos Estados, no tocante à tributação da circulação de mercadorias estabelecida no artigo 155, inciso II, do Diploma Maior.

A interpretação que a União busca conferir ao termo "operações", como passível de levar a tributação de qualquer negócio comercial a envolver produto industrializado, consubstancia verdadeiro desvirtuamento do figurino constitucional, possibilitando, inclusive, eventuais abusos por meio da proliferação de equiparações desvinculadas de qualquer correspondência com a produção industrial em si. Nesse sentido, transcrevo lição do professor José Roberto Vieira[1]:

1 VIEIRA, José Roberto. *IPI x ICMS e ISS:* Conflitos de Competência ou Sedução das

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

> Se é verdade que alguns traços das operações sujeitas à incidência do IPI – tais como sua caracterização como negócios jurídicos que envolvem transmissão da propriedade ou posse, bem como a saída do estabelecimento como critério temporal – só são desenhados pelo legislador infraconstitucional; também é verdade que outros, mais essenciais, têm inegável assento constitucional, como a ideia da realização de operações com produtos industrializados, por parte do industrial. Ora, quando o legislador ordinário, mediante equiparações fictícias, contempla operações realizadas por estabelecimentos que não industrializaram os produtos, meros comerciantes, submetendo-as à tributação pelo IPI, escapa, a toda evidência, dos lindes da moldura hipotética constitucional, afastando-se dos cancelos da operação realizada pelo industrial, para penetrar na seara das operações exclusivamente mercantis, invadindo a arena de incidência do ICMS. Desse modo, o legislador da União, ao lançar mão do recurso ficcional, fere os limites da competência que lhe foi outorgada, viola a discriminação constitucional de competências e não só alarga, de forma não autorizada, a própria competência, mas, pior do que isso, invade despudoradamente competência alheia.

Como fiz ver, não ignoro a jurisprudência do Supremo, em especial a revelada no voto por mim proferido quando do julgamento do recurso nº 723.651.

Na oportunidade, assentou-se a constitucionalidade da incidência quando do desembaraço aduaneiro como forma de conferir ao produto importado tratamento similar ao nacional. Sob esse ângulo, estaria justificada a adoção da materialidade do IPI quanto à operação com produto industrializado, e não à industrialização em si. Óptica diversa implica imiscuir-se o Brasil na situação tributária de outros países.

Mas não é possível alargar a situação descrita no inciso II do artigo

---

Aparências? Em Direito tributário: tributação do setor industrial. Coordenação: Eurico Marcos Diniz de Santi e Vanessa Rahal Canado. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 71

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

46 do Código Tributário Nacional, indiscriminadamente.

Na melhor lição da doutrina, o fato gerador previsto no citado dispositivo, quando direcionado ao mercado interno, alcança as operações realizadas por indústrias, sendo o industrial, portanto, o devedor constitucional do tributo. Delimitou-se o sujeito passivo constitucionalmente eleito, devendo o legislador fazer referência a tal definição quando da instituição do tributo. A regra matriz constitucional do IPI faz-se direcionada a onerar operação com produtos industrializados efetivada pelo industrial, ou seja, logo após a realização do processo de transformação do produto em questão. É um tributo constitucionalmente delimitado para incidir considerada a etapa de industrialização ou a que dela faça as vezes, como no caso do desembaraço e da arrematação.

Dessa forma, surge válida a opção feita pelo legislador, no Código Tributário, de prever a incidência do IPI no desembaraço, pois, em tal situação, estar-se-ia procedendo com a internalização de produtos industrializados, introduzindo-os na cadeia econômica e submetendo-os à mesma tributação de similares regularmente fabricados no Brasil. Essa foi a óptica adotada pelo Supremo quando do julgamento do recurso nº 723.651. Também se mostra legítima a equiparação, por opção, prevista na legislação de IPI, como forma de permitir o melhor aproveitamento do crédito na cadeia produtiva, possibilitando a concretização do princípio da não cumulatividade.

Não é plausível a imposição de uma ficção legal que equipare situações constitucionalmente delimitadas e distintas. Seria, uma vez mais, invadir competência que a Constituição claramente confere aos Estados – circulação de mercadorias. Uma vez desembaraçado o produto e não se observando a seguir processo de industrialização, surge imprópria nova incidência quando da saída da mercadoria, por representar burla ao desenho constitucional do imposto.

Cumpre analisar a questão sob o ângulo do princípio da isonomia tributária, tendo em vista a dupla incidência do IPI sobre os produtos importados em comparação com os nacionais.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

Conforme consignei, a materialidade do IPI envolve a tributação da operação com produtos industrializados na etapa subsequente ao ato de industrializar. Nesse sentido, justifica-se a incidência no desembaraço, uma vez que o importador faz as vezes de industrial ao internalizar um produto estrangeiro na cadeia econômica nacional. É a etapa seguinte à industrialização no exterior, tendo-se a lógica apontada por Misabel Derzi, nas notas ao livro *Direito Tributário Brasileiro*, de Aliomar Baleeiro, de permitir ao produto estrangeiro ser "nacionalizado".

Uma vez internalizado, nacionalizado, inexiste razão constitucional para nova incidência se não realizado, pelo importador, já então com o produto no estabelecimento, após satisfazer o imposto no despacho aduaneiro, qualquer um dos processos de industrialização previstos no parágrafo único do artigo 46 do Código Tributário Nacional. Nesse sentido são os ensinamentos de Eduardo Domingos Bottallo[2], no que afirma a impossibilidade de equiparação entre o industrial e o importador para fins de nova incidência no momento da saída da mercadoria do estabelecimento, porquanto ausentes elementos característicos para tanto. Revela o autor:

> Não vemos maiores obstáculos jurídicos a que o comerciante-importador se sujeite ao pagamento do imposto quando do desembaraço aduaneiro dos aludidos produtos.
>
> É que, realizando esta operação, o comerciante estará sendo equiparado ao industrial nos precisos termos do art. 51, II, do CTN:
>
> > Art. 51. Contribuinte do imposto (IPI) é:
> >
> > (...)
> >
> > II - o industrial ou a quem a lei a ele equiparar.
>
> Recorde-se, a propósito, que equiparação é o artifício, usado pelo legislador, para igualar situações que, posto dessemelhantes, apresentam pontos de identificação.
>
> No caso, pode-se entrever pontos de afinidade, a justificar a equiparação, entre o industrial e o comerciante-importador,

2 BOTTALLO, Eduardo Domingos. *IPI:* princípios e estrutura. São Paulo: Dialética, 2009. p. 24

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

levando-se em conta, entre outros fatores, que ambos recolhem o IPI, em igualdade de condições, no ato do desembaraço aduaneiro dos produtos industrializados originários do exterior.

Todavia, a partir daí, as operações do comerciante-importador não apresentam nenhuma semelhança com as próprias de um industrial.

Em consequência, mostra-se de todo indevida nova cobrança de IPI nas saídas dos produtos quando de sua comercialização no mercado interno.

De feito, o comerciante-importador não submete produtos a processo de industrialização; tampouco, pratica atos visando sua disponibilização no mercado interno, eis que isso já ocorreu ao ensejo do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas.

Como se vê, nem instrumental, nem finalisticamente, suas atividades, no mercado interno, podem ser identificadas com as típicas de um industrial.

Daí não estarem presentes, os imprescindíveis pontos de aproximação, entre o comerciante-importador e o industrial, capazes de tornar tributariamente irrelevantes, as diferenças que entre eles existem.

Insista-se: no mercado interno, a atividade típica do comerciante-importador em nada se assemelha a de industrialização.

Portanto, não estão reunidos os elementos necessários e suficientes para que ocorra a *equiparação*, único fenômeno jurídico que pode render ensejo à tributação por meio de IPI, a quem, no rigor dos fatos, não é industrial.

O que há, sim, é uma *ficção*, inidônea a possibilitar a incidência de IPI, para quem, não sendo industrial (nem podendo ser validamente a ele equiparado), revende produtos importados.

Considerar tal *ficção* modalidade de equiparação autorizada pelo CTN, implica atribuir tratamento igual, a situações diferentes, levando em conta apenas semelhanças

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

> secundárias que elas eventualmente possam apresentar. Isto conflita, repita-se, com a própria ideia de equiparação, além de afrontar o magno princípio da igualdade.
>
> Quanto a este último ponto (violação ao princípio da igualdade) observe-se que, caso o comerciante-importador seja obrigado a pagar IPI nas operações internas que vier a promover com produtos estrangeiros, suportará um ônus adicional que não teria se houvesse adquirido o mesmo produto, só que no Brasil.
>
> Exemplificando, para melhor esclarecer, digamos que dois comerciantes adquiram o mesmo produto industrializado, só que, um deles, no exterior, e, o outro, de um produtor local. A prevalecer o ponto de vista contrário ao aqui sustentado, este último, na revenda, não teria IPI a recolher, ao passo que o primeiro, sim, em aberta afronta ao princípio da igualdade.
>
> [...]
>
> Em suma, o comerciante-importador não pode ser considerado contribuinte do **IPI**, nas operações internas que pratica com produtos industrializados que importa, seja porque não se reveste da condição de industrial por equiparação, seja porque esta falsa equiparação imputa-lhe tratamento tributário não isonômico.

A nova incidência colocaria o produto nacional em vantagem relativamente ao similar importado, que já havia passado pela nacionalização e consequente tributação durante o desembaraço aduaneiro. Sob o pretexto de equiparar, desiguala. É conferido tratamento discriminatório ao ato de simples revenda do bem pelo importador, sobretaxando a atividade econômica e fazendo com que o IPI passe a incidir sobre a margem de lucro do importador ao comercializá-lo no mercado nacional.

E, ao vulnerar a determinação prevista no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, conferindo tratamento mais gravoso ao produto importado do que àquele dado ao nacional, a incidência de IPI por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento importador para

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

revenda acaba por resultar em violação ao pacto de tratamento não discriminatório disposto no Acordo GATT, do qual o Brasil é país signatário. A articulação considerado o princípio da não cumulatividade – ou seja, de que o contribuinte poderá creditar-se do valor recolhido quando do despacho aduaneiro – surge primária. É que, para tanto, a nova incidência pressuporia o beneficiamento industrial subsequente à importação e não a simples circulação – operação da mercadoria a gerar o ICMS da competência do Estado, da unidade da Federação. A inexistência de industrialização, de manipulação industrial em termos de beneficiamento do produto, de acréscimo sob o ângulo industrial, afasta a nova incidência, no que conclusão diversa foge ao figurino constitucional do tributo e, o que é pior, implica cobrança disfarçada, pela União, de IPI. Digo disfarçada ante o fato de a simples comercialização de produto importado – repita-se, sem beneficiamento industrial no território brasileiro – ser fato gerador do ICMS, da competência ativa do Estado.

Ante o quadro, provejo o extraordinário para conferir aos artigos 46, inciso II, e 51, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional interpretação conforme à Constituição Federal, declarando a inconstitucionalidade da incidência de IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial. Fixo como tese: "Não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na comercialização, considerado produto importado, que não é antecedida de atividade industrial."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4AF0-250F-5E15-0272 e senha FF86-6B4E-EF8E-A34B

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

V O T O

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no qual se discute o Tema 906 da repercussão geral, que consiste em definir, "*à luz do art. 150, II, da Constituição Federal, se há, ou não, violação ao princípio da isonomia, no tocante à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno, ante a equiparação do importador ao industrial, quando o primeiro não o beneficia no campo industrial.*"

Na origem, POLIVIDROS COMERCIAL LTDA impetrou Mandado de Segurança, com pedido de liminar, em face do Delegado da Receita Federal em Blumenau (Vol. 2).

Informa ser uma sociedade limitada que tem como objeto a importação, exportação, comercialização, no atacado e no varejo, de vidros, espelhos e molduras, bem como a compra, venda e consignação, por conta própria e de terceiros, de quaisquer mercadorias, serviços de intermediação de negócios e colocação de vidros em obras.

Aduz que adquire os bens importados diretamente do fabricante, por isso, quando realiza o desembaraço aduaneiro, os produtos já estão prontos e acabados para o consumo no mercado brasileiro.

Desse modo, a operação que realiza consiste na revenda das mercadorias importadas aos varejistas e atacadistas nacionais, bem como diretamente aos consumidores finais.

Acresce que, em razão, dessa operação comercial, está sujeita à incidência de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados em duas etapas:

> (a) a primeira, no momento do desembaraço aduaneiro, que se configura com registro da Declaração de Importação –

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

DI; portanto, antes do fato gerador do IPI na importação; e

(b) a segunda etapa, na saída das mercadorias do estabelecimento do impetrante, que é quando se efetiva a revenda para os varejistas, atacadistas e consumidores finais.

Sustenta ser ilegal essa forma de tributação, motivo pelo qual pretende se eximir do recolhimento do imposto na segunda etapa, qual seja, quando da saída das mercadorias importadas do seu estabelecimento para a revenda aos varejistas, atacadistas e consumidor final.

Pontua que a hipótese de incidência do IPI no desembaraço aduaneiro encontra previsão legal nos artigos. 46, I, e art. 51, I, do Código Tributário Nacional – CTN, assim redigidos:

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

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
(...)."

"Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;
(...).".

Defende que, à luz desses dispositivos, o aspecto temporal do imposto se concretiza no momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias; e o aspecto pessoal, quando equipara o importador a estabelecimento industrial para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim, a hipótese de incidência do IPI não se perpetua no espaço e no tempo, haja vista que seu ciclo se completa no momento em que o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

produto industrializado importado (aspecto material) ingressa no território brasileiro (aspecto espacial) por meio do desembaraço aduaneiro dos produtos (aspecto temporal).

Dessa forma, afirma ser esse o exato momento em que o tributo é exigível.

Nada obstante, alega que lhe tem sido exigido o pagamento do IPI também na segunda etapa da operação, ou seja, quando a mercadoria já nacionalizada é revendida no mercado interno. Essa exigência seria indevida, uma vez que os produtos revendidos não sofrem nenhum dos processos de industrialização dentre os elencados no art. 4º do Decreto 7.212/2010 – RIPI, e art. 46, parágrafo único, do CTN.

Logo, sustenta que o núcleo do aspecto material do IPI é o processo de industrialização, conforme disse estar definido no art. 2º, § 1º, da Lei 4.502/1964, *in verbis:*

> Quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora de estabelecimento produtor, o fato gerador considerar-se-á ocorrido no momento em que ficar concluída a operação industrial.

Com base nisso, considera que o fato gerador do IPI é a industrialização, e não a comercialização do produto, pois, se não houver a comercialização, a obrigação tributária surgirá quando for concluída a operação industrial.

Por fim, pondera que a incidência do tributo sobre os produtos industrializados importados por ocasião do desembaraço aduaneiro se dá por razões de isonomia, ou seja, para conferir condições de competitividade aos produtos nacionais que já sofrem a tributação do IPI. No entanto, exigi-lo dos importadores em dois momentos – quando da internação do produto no mercado interno, e também, quando comercialização -, além de ser ilegal e configurar bitributação, viola o princípio isonômico, pois confere tratamento desigual às empresas importadoras, que são obrigadas a recolher o tributo duas vezes, enquanto que as sociedades industriais brasileiras apenas se sujeitam à

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

exação uma única vez.

Assim, postula fosse deferida a segurança para determinar-se o afastamento da incidência do IPI incidente sobre as operações de revenda/comercialização dos produtos por ela ingressados no mercado interno.

A sentença, com esteio nos artigos 41, I, "c", e 46, II, do CTN, concedeu, em parte, a segurança, determinando que a impetrada se abstivesse de exigir o recolhimento do IPI nas operações de revenda/comercialização dos produtos importados no mercado interno, se já tiver incidido o referido imposto por ocasião do desembaraço aduaneiro, desde que as mercadorias não tenham sofrido processo de industrialização por parte da empresa importadora.

De outro lado, determinou que impetrante se abstivesse de promover a escrituração/creditamento IPI efetivamente recolhido na referida operação de importação (fls. 144-148, Vol. 2).

Interposta apelação pela União, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, interpretando o teor do art. 153, IV, da CF/88, e dos arts. 46 e 51, I, II, e parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), deu provimento ao apelo, para denegar a segurança pleiteada, para assentar ser devido o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, na importação e na revenda no mercado interno de bens importados e não submetidos a processo de industrialização no período entre importação e revenda.

Considerou não serem excludentes os casos de incidência previstos nos incisos do artigo 46 do Código Tributário Nacional (CTN) e, por este motivo, não se observaria situação de bitributação. Destacou que, por serem fases diversas e sucessivas a operação de desembaraço aduaneiro e a saída do produto de estabelecimento importador, equiparado a industrial, ocorre, em cada procedimento, fato gerador distinto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

A ementa do acórdão foi assim redigida (fls. 72, Vol. 3):

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI. IMPORTADOR COMERCIANTE. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Segundo recente entendimento desta 2ª Turma, é devido o Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, assim como na saída do estabelecimento do importador, comerciante equiparado a industrial, compensando-se o que for devido na última operação com o que foi pago na primeira, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade. Segurança denegada.

Opostos Embargos de Declaração pelo impetrante, foram acolhidos em parte tão somente para fins de prequestionamento.

Irresignada, a empresa interpôs Recursos Especial e Extraordinário, os quais foram admitidos pelo Tribunal de origem.

No Superior Tribunal de Justiça, negou-se seguimento ao apelo especial, ao fundamento de que o acórdão recorrido estava em consonância com a jurisprudência do STJ (fl. 63, Vol. 5).

O Recurso Extraordinário (fls. 36-66, Vol. 4) foi interposto com base no artigo 102, III, a, da Constituição Federal, e nele, alega-se violação ao artigo 150, II, da CF/88, aos fundamentos de que:

> a) o acórdão recorrido violou o princípio da isonomia tributária, pois a compreensão nele adotada onera excessivamente o importador em face do industrial nacional e encerra em bitributação;

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

b) em não havendo processo de industrialização entre o momento da importação e da revenda da mercadoria, o recolhimento do IPI somente é devido quando do desembaraço aduaneiro;

c) não basta que esteja configurado somente o aspecto temporal para gerar a incidência da exação, é preciso que também ocorra, na prática, o núcleo do aspecto material da hipótese de incidência do IPI que é indiscutivelmente o processo de industrialização pelo próprio realizador da operação, em um dado local (aspecto espacial); e

d) o fato gerador do IPI, para o importador, somente se realiza com o desembaraço aduaneiro, conforme estatui o art. 51, I, do CTN. Admitir- se nova hipótese de incidência desse mesmo tributo pautada na circulação das mercadorias corresponderia a incidência de outro imposto, qual seja o ICMS, o que contraria a lei federal tributária e a Constituição Federal.

Por fim, requer o provimento do recurso, para que seja restabelecida a sentença que concedeu a segurança, a fim de declarar-se a inexistência de obrigação de pagamento do IPI no momento em que a recorrente não mais figura como importadora, mas como comerciante dos produtos importados no mercado interno.

Em contrarrazões (fls.18-29, Vol. 5), a União postula a inadmissibilidade do recurso, ante a incidência da Súmula 284/STF e a ausência de repercussão geral.

No mérito, afirma, em suma, serem complementares as hipóteses de tributação contidas nos arts. 46 e 51 do CTN, bem como sustenta que o IPI incide sobre produtos industrializados e não sobre o processo de industrialização em si.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

Em 30/6/2016, o Supremo Tribunal Federal, por maioria, reputou constitucional a matéria e reconheceu a existência de repercussão geral no Tema 906, nos termos da ementa a seguir:

> IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO IPI DESEMBARAÇO ADUANEIRO SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR INCIDÊNCIA ARTIGO 150, INCISO II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ISONOMIA ALCANCE RECURSO EXTRAORDINÁRIO REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda, no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial.

A Procuradoria-Geral da República opinou pelo pelo desprovimento do recurso extraordinário, propondo a seguinte tese de repercussão geral (fl. 9, Doc. 69):

> É constitucional a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI quando ocorre a revenda, no mercado interno, de bens importados e não submetidos a novo beneficiamento industrial no período entre importação e revenda.

Foram admitidos como terceiros os seguintes: Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP; Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo – CNC; Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro – FIRJAN; Associação Brasileira de Importadores e Exportadores de Alimentos e Bebidas – ABBA; e W Sul Distribuição e Importação de Motopeças.

A União e a FIESP postularam o reconhecimento da inexistência de questão constitucional. Os pedidos, todavia, foram indeferidos.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

Negou-se, também, a pretensão da empresa recorrente para que, nos termos do artigo 1.037, inciso II, do Código de Processo Civil, todos os processos nos quais se debatem a mesma contorvérsia fossem suspensos.

É a síntese do essencial.

Em primeiro lugar, peço vênia ao Eminente Min. DIAS TOFFOLI, para **não aderir** à proposta de inadmissão do RE, por ausência de questão constitucional. Embora o encaminhamento de S. Exa. no ponto pareça-me correto, não participei da votação, no Plenário Virtual, em que examinada a existência de repercussão geral.

Por entender que se revela presente matéria constitucional com relevância transcendental, passo ao exame do mérito.

A controvérsia tem como objeto analisar se a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em dois momentos - no desembaraço aduaneiro de bem industrializado **E** na primeira saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno -, fere o princípio da isonomia tributária, ante a equiparação do importador ao industrial, considerando-se que o importador não beneficia o produto antes da revendê-lo.

BASE DE INCIDÊNCIA DO IPI – OPERAÇÕES COM PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Vejamos as fontes legislativas que definem o IPI. A Constituição Federal, em seu art. 153, conferiu à União a competência para instituir o tributo:

> "Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
>
> (…)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

> IV - produtos industrializados;"

No § 3º desse mesmo artigo, encontram-se, ainda, as seguintes disposições:

> "§ 3º O imposto previsto no inciso IV:
>
> I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
>
> II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;
>
> III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.
>
> IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei."

Pela interpretação sistemática do teor do *caput* com o que consta no inciso II acima, vemos que a base econômica a ser tributada é a "operação" com "produtos industrializados", ou seja, os negócios jurídicos que tenham por objeto produtos industrializados, ainda que não destinados ao comércio.

Com efeito, o IPI não incide sobre a industrialização em si, mas sobre o produto industrializado. Por isso mesmo, a arrematação de bem industrializado, hipótese prevista no art. 46, III, do CTN, como veremos mais adiante, é considerada também fato gerador do referido imposto.

Logo, a operação com produto industrializado é o parâmetro para a incidência do IPI. Não se impôs outro limite constitucional direcionado ao legislador ordinário para eleger as hipóteses tributárias referentes a essa exação.

"Tanto que industrializado o produto, aqui ou no estrangeiro, a sua

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

circulação, seja pela saída econômico-jurídica do estabelecimento industrial, seja pela arrematação em leilão, seja pelo desembaraço aduaneiro, constitui fato gerador do IPI (RICARDO LOBO TORRES, R. 1. Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário, vol. IV - Os tributos na Constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 2007 p. 174).

Não por outra razão, o Plenário desta CORTE, no Tema 643 (RE 723.651, Min. MARCO AURÉLIO), fixou a tese de que "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."

Nesse *leading case*, o Min. MARCO AURÉLIO destacou questões de isonomia para incidência do imposto na importação, haja vista que, ocorrendo a produção do produto em território nacional, há a tributação. Com isso, entendeu justificada a equiparação de estabelecimentos comerciais a industriais para identificação do sujeito passivo do IPI no momento do desembaraço aduaneiro. Vejam-se suas palavras:

> "Surgem, ainda, questões afetas ao almejado tratamento igualitário e à harmonia de valores. Em primeiro lugar, considere-se que, ocorrendo a produção em território nacional, há a incidência do tributo. Políticas de mercado, visando a isonomia, devem ser conducentes a homenagear, tanto quanto possível, a circulação dos produtos nacionais, sem prejuízo, evidentemente, do fenômeno no tocante aos estrangeiros. A situação estaria invertida se, simplesmente, desprezando-se a regência constitucional e legal, fosse assentado que não incide o imposto em produtos industrializados de origem estrangeira, fabricados fora do país e neste introduzido via importação."

No caso analisado no precedente paradigma, o IPI esgota-se no momento do desembaraço aduaneiro do produto importado, pois este segue diretamente para o consumo final, não ingressa na cadeia de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

comércio.

Porém, o produto importado pode ter outras destinações. É possível que se incorpore a um processo produtivo, como matéria-prima, ou sofra qualquer processo de industrialização. Nessas hipóteses, não há questionamentos acerca da incidência do IPI sobre o produto final, compensando-se o que for devido com o montante do imposto cobrado na etapa do desembaraço aduaneiro.

A questão controvertida reside na situação em que o bem importado segue diretamente para o comercialização no mercado interno, sem que tenha havido beneficiamento industrial sobre ele.

INCIDÊNCIA DO IPI SOBRE O BEM INDUSTRIALIZADO IMPORTADO, QUE SERÁ COMERCIALIZADO NO MERCADO INTERNO SEM NOVO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO

Como referi de início, no tocante ao IPI, a Constituição Federal limitou-se a estabelecer as balizas traçadas no artigo 153 e seu parágrafo terceiro, cabendo às normas gerais de direito tributário, bem como a legislação ordinária, complementar o regramento do imposto.

Tanto isso é verdade que a incidência da exação na importação de bens nem foi prevista no texto constitucional, como ocorreu com o ICMS, consoante demonstra o art. 155 da CARTA MAGNA:

> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
>
> § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

> IX - incidirá também:
>
> a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;"

Assim, atendendo ao comando do artigo 146, III, "a", da CF ("*Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes*"), coube ao Código Tributário Nacional – CTN, recepcionado pela CF/88 com *status* de lei complementar, estabelecer o regramento do IPI.

Nesse passo, o CTN estatuiu que:

> "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.
>
> Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

Em relação ao sujeito passivo do IPI, estabeleceu:

> "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."

Dessas disposições normativas, depreende-se que as hipóteses ali previstas não são excludentes. Em outras palavras, o mesmo contribuinte, realizando fatos geradores distintos, pode ser sujeito passivo do tributo, desde que observada a não cumulatividade prescrita no art. 153, 3º, II, da Constituição Federal.

Ou seja, quando importa o produto, no desembaraço aduaneiro, recolhe o IPI, na condição de importador (arts. 46, I, c/c 51, I); e, ao revendê-lo, figurará, por equiparação, ao industrial (arts. 46, II, c/c 51, II e § único).

Assim, embora as duas operações sejam realizadas pelo mesmo contribuinte, configuram-se dois fatos geradores distintos.

Por esse motivo, deve-se, desde logo, adiantar que bitributação, *bis in idem*, ou dupla tributação **não há**.

HUGO DE BRITO MACHADO define o industrial por equiparação,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

segundo a dicção do artigo 51, parágrafo único, do CTN, da seguinte forma:

> "Industrial por equiparação legal é aquele que está de algum modo ligado a uma das hipóteses e incidência do imposto, mas a rigor, não poderia ser tido como industrial. A equiparação legal tem por fim evitar questionamentos, mas não pode ser arbitrária, vale dizer, a lei não pode equiparar qualquer pessoa ao industrial apenas para dela cobrar o imposto sem que exista um elo entre aquele que é equiparado a industrial e a atividade de industrialização, **ou à comercialização do produto dela resultante.** É imprescindível a existência de alguma relação entre o industrial por equiparação legal e a hipótese de incidência do imposto." (Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Atlas, 2003, p. 521) (grifo nosso)

Relativamente ao princípio da não cumulatividade do IPI, o estabelecimento equiparado a industrial também pode creditar-se do imposto pago na etapa anterior, inclusive quando o desembolso foi feito no desembaraço aduaneiro. Essa previsão consta no art. 226 do Decreto 7.212/2010, *in verbis:*

> "Decreto 7.212/2010, de 15 de junho de 2010
>
> Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.
>
> Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se:
>
> V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;"

Ainda, a propósito da equiparação promovida pelo CTN, o Professor

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

HELENO TAVEIRA TORRES, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, especialista em Direito Econômico, Financeiro e Tributário, em parecer, esclareceu as razões que levaram o legislador a equiparar o importador ao industrial.

O parecer tinha por escopo atender consulta a ele dirigida pela Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos - ABIPEHEC, a respeito da interpretação que a Fazenda Nacional teria dado à Lei Federal 7.798/1989, no sentido de equiparar, para fins de tributação pelo IPI, os estabelecimentos atacadistas a industriais, quando aqueles adquirem produtos nacionais de empresa industrial ou equiparada a industrial, e o adquirente e o remetente dos produtos são empresas controladoras, controladas ou coligadas, interligadas ou interdependentes.

Na sua manifestação, o Professor HELENO TORRES considerou essa equiparação inconstitucional, por permitir aplicação do IPI em duplicidade, no estabelecimento industrial, e sucessivamente no estabelecimento de revenda, por regime monofásico, ou seja, sem a possibilidade de compensação. Apontou que essa sistemática afastaria o princípio constitucional de não cumulatividade, além de não encontrar guarida no CTN.

Diferentemente, anotou que, no caso de produto de procedência estrangeira, a equiparação do importador ao industrial para a incidência do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro, como na saída do estabelecimento importador para a revenda, está plenamente amparada pelo CTN (fl. 29, Doc. 95):

> "É dizer, a partir do Código Tributário Nacional, afasta-se a limitação do inciso II, do referido artigo 46, aos produtos de "produção nacional", de forma que a tributação dos produtos de origem estrangeira não estaria limitada à hipótese do inciso I. Poderia incidir também nas hipóteses daquele novo inciso II, mais extenso, quais sejam, no desembaraço aduaneiro e na saída do estabelecimento importador.
>
> Com esta nova forma de incidência do IPI sobre os

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

> produtos de origem estrangeira (mais extensa), o Código Tributário Nacional, **na função de norma geral tributária preventiva de conflitos de competência e definidora dos fatos geradores, equiparou por completo a importação à fase de industrialização."** (grifo nosso)

Ou seja, no primeiro momento, em que o importador realiza a internalização do produto importado, é equiparado a industrial porque essa fase da operação não pode ser alcançada pela tributação nacional, já que o estabelecimento industrial se encontra no exterior, fora dos limites territoriais nacionais. Assim, o importador recolhe o IPI como "substituto" tributário do exportador estrangeiro.

Trata-se, portanto, de medida que busca assegurar isonomia entre o produto nacional e o estrangeiro, haja vista que sobre o primeiro incide IPI.

A ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA

Sobre as razões da incidência do IPI nessa etapa, MISABEL DERZI ensina que:

> " (...) a norma adotada no mercado internacional é aquela de desoneração das exportações, de tal modo que os produtos e serviços importados chegam ao país do destino livres de todo imposto. Seria agressivo à regra da livre concorrência e aos interesses nacionais pôr em posição desfavorável a produção nacional, que sofre a incidência do IPI e do ICMS. Daí a necessidade de se fazer incidir o IPI sobre a importação de produtos industrializados." (BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11. ed. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003).

No entanto, a isonomia que se pretende não pode ser alcançada tão somente com a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro.

A base de cálculo do IPI é diferente, dependendo da hipótese de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

incidência. No caso da importação da mercadoria, a base de cálculo é o valor declarado na Declaração de Importação - DI; em se tratando de produtos industrializados nacionais, a base de cálculo é o valor da operação de que decorrer a saída destes do estabelecimento do contribuinte, ou não tendo valor a operação, ou sendo omissos os documentos respectivos, a base de cálculo será o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista da praça do contribuinte (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito tributário, São Paulo: Malheiros, 2008, 28 ed., p. 352).

Logo se vê, que a base de cálculo do IPI no desembaraço aduaneiro não captura a margem de lucro obtida pelo importador quando esse revende o produto importado no mercado interno.

Muito menos a tributação pelo IPI, quando da revenda no mercado interno do produto importado que não sofreu beneficiamento industrial, se confunde com o ICMS. Veja-se que, nessa fase, o encargo tributário ocorre na primeira saída da mercadoria do estabelecimento do importador, porque é nesse exato momento que o importador se encontra em condições de igualdade com o industrial brasileiro, e não no momento do despacho aduaneiro, no qual a tributação teve por objetivo somente neutralizar os incentivos fiscais concedidos pelo país exportador.

O já citado Professor HELENO TAVEIRA TORRES alerta que, mesmo quando o produto importado não sofre qualquer processo de industrialização por parte do importador, é preciso que incida o IPI também na saída do estabelecimento para a revenda a fim de se conferir à mercadoria importada o mesmo tratamento dado ao nacional.

Isso porque é nessa fase (de saída do estabelecimento de "revenda"), quando se destina o produto importado para o consumo, que será possível alcançar a margem do lucro do estabelecimento importador equiparado ao industrial. Vale conferir a didática a lição de HELENO TORRES a respeito:

"De plano, não se deve confundir o Imposto sobre

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

Produtos Industrializados (IPI) com o Imposto de Importação (II). Este, sim, tem sua hipótese de incidência reservada unicamente ao "desembaraço aduaneiro" de mercadoria proveniente do exterior. Diferentemente, ao IPI interessa alcançar a etapa que permita a equivalência com a "industrialização", do mesmo modo que o ICMS deve colher a operação com "circulação da mercadoria" até o consumo final. Em ambos, porém, o fluxo não cumulativo tem origem com o desembaraço aduaneiro, para efeitos de geração de créditos.

(...)

Deveras, ao tempo que a mercadoria seja destinada a revenda (artigo 46, II do CTN), com a entrada no "estabelecimento", este deverá ser equiparado a industrial (artigo 51, II), pois será esta fase aquela assumida como equivalente à incidência do IPI no mercado interno. Daí ser necessária a apuração das margens de valor agregado para destinar o produto importado para consumo, com a devida "equiparação" a estabelecimento industrial. Por conseguinte, compensado o crédito do desembaraço aduaneiro, não há que se falar em qualquer espécie de bitributação e quejandos.

(…)

Em conclusão, para garantir equivalência de tributação no preço do produto no mercado interno, é necessária a incidência do IPI tanto no desembaraço aduaneiro (artigo 46, I e II e artigo 51, I do CTN) quanto na etapa de saída do estabelecimento de "revenda" (com toda a margem agregada de preço dirigido ao consumo, inclusive margem de lucro do estabelecimento), com direito à tomada de crédito da operação precedente.

Um estabelecimento não industrial, que importa produtos industrializados, por equiparação, torna-se sujeito passivo do IPI–importação, como medida de isonomia, para conferir ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

> produto importado o mesmo tratamento dado ao nacional. Eis a máxima eficácia do regime de tributação no destino do comércio internacional, bem como aquele do princípio de tratamento nacional, a garantir ao produto importado tratamento equivalente com os concorrentes do mercado de destino (GATT e OMC).
>
> **Pelo princípio da isonomia impõe-se a exigência do IPI na importação, ainda que o sujeito passivo não realize uma operação de industrialização, mas adquira produtos industrializados no exterior.** E, por isso, justifica-se a equiparação de estabelecimentos comerciais a industriais, para identificação da correta e justa base de cálculo do IPI-Importação, quando ocorrido seu fato tributário, com a agregação de valor decorrente das operações de destinação ao consumo no mercado interno." (grifo nosso)

Atente-se que o princípio da isonomia obriga que seja dado tratamento idêntico a todos aqueles que se encontrem na mesma situação.

O Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT é um pacto internacional que visa promover o comércio entre os países aderentes, os quais, reciprocamente e mediante concessões mútuas, praticam tarifas alfandegárias reduzidas com o intuito de minorar a discriminação comercial entre os mesmos. Nessa linha, visa propiciar condições de igualdade para a competitividade entre os produtos importados dos países signatários com os similares nacionais do país de destino. Não há, porém, diretriz preceituando condições mais favorecidas ao produto estrangeiro, e, sim, tratamento tributário isonômico entre as mercadorias nacionais e as similares importadas de países que aderiram ao aludido acordo.

"A igualdade tributária não se confunde com a igualdade perante a lei em geral e nem tampouco é aritmética" (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo: Lejus, 2002. p. 444-445). Nesse sentido, a realização do princípio da igualdade pressupõe a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

utilização de referenciais justificáveis, relativamente aos quais deverá ser feito o juízo de igualdade, de tal modo que aqueles que se encontrem em situações comparáveis relativamente a um determinado referencial — deverão receber o mesmo tratamento jurídico" (TIPKE, Klaus et al. Direito tributário. Trad. port. de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008. p. 195). De outra banda, o princípio da isonomia permite tratamento tributário desigual, os quais serão perfeitamente legítimos, caso o critério discriminatório adotado (*discrimen*) também o seja (RE 428864, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, DJe de 13/11/2008).

Ora, o importador que somente recolhe o IPI por ocasião de desembaraço aduaneiro não está na mesma situação do industrial brasileiro. A base de cálculo do IPI cobrado deste último alcança, além dos custos de produção e todos os impostos aí incidentes, o lucro da indústria.

Assim, se o importador agrega valor ao produto (nem que seja apenas o seu lucro), cobrando valor superior, na revenda do bem no mercado nacional, do que aquele montante pago na importação, deve pagar o tributo sobre este acréscimo, tal qual ocorreria, com qualquer outro industrial ou equiparado a industrial na alienação de produtos nacionais.

Essa foi a razão pela qual o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento, sobre o rito dos recursos repetitivos, dos Embargos de Divergência no Recurso Especial 1.403.532-SC, fixou a seguinte tese: *"os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil"*.

Os fundamentos ali adotados estão sintetizados no seguinte trecho da ementa do acórdão:

> "(...)
> 2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4°, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a **primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, não onera a cadeia além do razoável, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.**

4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. n° 1.411749-PR, Primeira Seção, ReI. Min. Sérgio Kukina, ReI. p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014; e no REsp. n. 841.269 - BA, Primeira Turma, ReI. Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.

5. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: "os

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, são essas mesmas questões de isonomia, consideradas no julgamento do Tema 643 (RE 723651, Min. MARCO AURÉLIO), que me levam a entender que deve, sim, incidir o IPI nas duas etapas: a primeira, no momento do desembaraço aduaneiro; e, a segunda etapa, na saída das mercadorias do estabelecimento do importador para revenda.

Como referido também nesse precedente, as políticas de mercado visando à isonomia, em favor da circulação dos produtos nacionais, sem prejuízo dos produtos estrangeiros, devem ser privilegiadas.

Se não houvesse a incidência do IPI na segunda etapa, os produtos importados teriam uma vantagem de preço na competitividade com o produto nacional. Por isso, a legislação brasileira buscou estender tratamento equânime ao produto industrializado importado e ao similar nacional, resguardado, assim, o princípio da igualdade, da livre concorrência, e da isonomia tributária.

Não se pode olvidar, ainda, que o IPI tem função eminentemente extrafiscal, e visa, dentre outros objetivos, ser instrumento indutor da atividade econômica e industrial do País. Em assim sendo, não caberia estender tratamento mais favorecido ao produto industrializado no exterior, tornando a carga tributária incidente sobre o bem importado inferior àquela que grava o bem nacional.

Seria um contrassenso defender que o IPI deva incidir sobre a matéria-prima importada submetida a processo industrial no País, e não quando há revenda da mercadoria importada pronta e acabada, sem a necessidade de qualquer beneficiamento.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

Atente-se que, no primeiro caso, ao submeter o produto importado a algum tipo de industrialização no Brasil, fomenta-se a atividade econômica interna e gera-se empregos; enquanto, na revenda da mercadoria que já foi importada pronta e acabada, sem a necessidade de qualquer beneficiamento, atende-se, quando muito, à demanda do mercado de consumo, sem dinamização da economia nacional.

Cumpre sublinhar que o importador pode se creditar do valor do tributo pago na etapa anterior da cadeia, e isso garante a sua não-cumulatividade.

Em síntese, seja porque o Código Tributário Nacional, como norma geral, está autorizado constitucionalmente a definir o fato gerador e o sujeito passivo da obrigação tributária, e, com relação ao IPI, o fez nos exatos limites traçados na Constituição Federal; ou, pelo fato de não se vislumbrar qualquer ferimento ao princípio da isonomia na equiparação do importador ao industrial para fins de incidência do IPI, em dois momentos, mesmo não havendo beneficiamento do produto importado, entendo que não assiste ao recorrente, razão pela qual deve ser mantido o acórdão recorrido.

Por fim, mas não menos importante, a jurisprudência desta CORTE fixou entendimento no sentido de que é inviável ao Poder Judiciário, com base no princípio da isonomia, estender tratamento diferenciado a destinatários não contemplados na legislação aplicável, sob pena de atuar na condição de legislador positivo. Nesse sentido:

> EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. REELABORAÇÃO DA MOLDURA FÁTICA.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

> PROCEDIMENTO VEDADO NA INSTÂNCIA EXTRAORDINÁRIA. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. 1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal. Na esteira da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, não cabe ao Poder Judiciário, sob pretexto de atenção ao princípio da isonomia, atuar como legislador positivo concedendo benefícios tributários não previstos em lei. Precedentes. 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Agravo interno conhecido e não provido.(AI 801087 AgR-segundo, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 11/3/2019)

Por todo exposto, acompanho a divergência aberta pelo ilustre Min. DIAS TOFFOLI quanto ao mérito da causa e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário.

Proponho a seguinte tese:

"É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7BC3-FA41-5C47-5F2B e senha DF4F-C8F7-9E7D-190B

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO	**: MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S)	: POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S)	: ROGER DOMINGOS SIMAS
ADV.(A/S)	: MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
ADV.(A/S)	: LUCIANA MIRANDA MOREIRA
INTDO.(A/S)	: FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE RAMOS
INTDO.(A/S)	: CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S)	: GERD WILLI ROTHMANN
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI
INTDO.(A/S)	: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S)	: GUSTAVO KELLY ALENCAR
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
INTDO.(A/S)	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S)	: SILVANA BUSSAB ENDRES
INTDO.(A/S)	: W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S)	: BARBARA MELO CARNEIRO
ADV.(A/S)	: JESSICA MOREIRA BRITO
ADV.(A/S)	: LUIZA MELO CARNEIRO

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (PRESIDENTE):

Trata-se, na origem, de mandado de segurança, com pedido de medida liminar, impetrado por Polividros Comercial Ltda. contra "a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

prática iminente de ato coator do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BLUMENAU".

Conforme consta da petição inicial, a autora é sociedade limitada que explora ramo de importação, exportação e comercialização no atacado e varejo de vidros, espelhos e molduras, comercialização sob qualquer forma, inclusive compra, venda e consignação, importação, exportação por conta própria e de terceiros de qualquer mercadoria, serviços de intermediação de negócios e colocação de vidros em obras.

A impetrante requereu a procedência do pedido, para que seja declarada a inexistência de obrigação de pagamento do IPI no momento em que ela figure não mais como importadora, mas como comerciante dos produtos importados no mercado interno, e, em consequência, se determine que a autoridade impetrada se abstenha de exigir o recolhimento da exação que recaia indevidamente sobre as operações de venda das mercadorias importadas no mercado interno em relação a fatos geradores futuros.

A sentença foi pela concessão parcial da segurança.

Opostos embargos de declaração pela parte impetrante, foram eles rejeitados.

Contra a sentença a União interpôs apelação.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, deu provimento ao apelo da União e à respectiva remessa necessária, denegando a segurança.

Segundo a Desembargadora Relatora: a) os incisos do art. 46 do CTN não materializariam hipóteses de incidência excludentes; b) a CF/88 teria eleito como fato gerador do IPI a existência de operações envolvendo produtos industrializados; c) não haveria **bis in idem**, pois existiriam fatos geradores diversos na incidência do imposto quando do desembaraço aduaneiro e quando da saída do produto importado do estabelecimento importador; d) não haveria bitributação no desembaraço aduaneiro, pois inexistiria "uma completa superposição do IPI e do imposto de importação. A superposição é apenas parcial, pois o âmbito constitucional de incidência do imposto de importação é a importação de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

produtos estrangeiros, que não abrange a importação de produtos brasileiros exportados" (Hugo de Brito Machado).

O acórdão do referido tribunal regional foi assim ementado:

> "TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. IMPORTADOR COMERCIANTE. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Segundo recente entendimento desta 2ª Turma, é devido o Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, assim como na saída do estabelecimento do importador, comerciante equiparado a industrial, compensando-se o que for devido na última operação com o que foi pago na primeira, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade. Segurança denegada."

Opostos embargos de declaração pela parte impetrante, foram eles acolhidos tão somente para fins de prequestionamento.

Contra o acórdão, a parte impetrante interpôs recurso especial e recurso extraordinário, os quais foram admitidos pelo Vice-Presidente daquele tribunal. O recurso especial teve seguimento negado pela Corte Superior, tendo em vista estar o acórdão recorrido em consonância com sua jurisprudência.

Por meio do apelo extremo, a parte impetrante aponta violação do art. 150, II, da Constituição Federal. Pede o restabelecimento da sentença,

> "a fim de declarar a inexistência de obrigação de pagamento do IPI pela recorrente no momento em que esta figura não mais como importadora, mas como comerciante dos produtos importados no mercado interno, e, em consequência, determinar que a recorrida se abstenha de exigir o respectivo recolhimento daquela exação que recai indevidamente sobre as operações de comercialização das mercadorias importadas no

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> momento em que são vendidas no mercado interno em relação a fatos geradores futuros, além da condenação no pagamento de custas processuais".

Nas sustentações orais, pela Polividros Comercial Ltda., falou a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi; pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP), o Dr. Heleno Taveira Torres; pela W Sul Distribuição e Importação de Motopeças e Bicipeças Ltda.; pela União, a Dra. Luciana Miranda Moreira; pela Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), o Dr. Alexandre Henrique Del Nero Poletti; pela Associação Brasileira de Importadores e Exportadores de Alimentos e Bebidas (ABBA), o Dr. Daniel Corrêa Szelbracikowski.

É o relatório.

DA QUESTÃO PRELIMINAR

Preliminarmente, verifica-se que, na sessão do Plenário Virtual de 10/6/16 a 30/6/16, 6 (seis) Ministros votaram expressamente pela ausência de questão constitucional no Tema nº 906, e 5 (cinco) Ministros votaram pela existência de questão constitucional a ser dirimida.

Embora se tenha atingida maioria absoluta a tese de que a questão se cingiria ao nível infraconstitucional, a proclamação do resultado foi pela existência de repercussão geral:

> "O Tribunal reputou constitucional a questão, vencidos os Ministros Cármen Lúcia, Roberto Barroso, Teori Zavascki, Rosa Weber, Dias Toffoli e Edson Fachin. O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencidos os Ministros Cármen Lúcia, Roberto Barroso, Teori Zavascki, Rosa Weber, Dias Toffoli e Edson Fachin."

Na época, vigia a seguinte redação do art. 324, § 2º, do RISTF:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> "Art. 324. Recebida a manifestação do(a) Relator(a), os demais ministros encaminhar-lhe-ão, também por meio eletrônico, no prazo comum de 20 (vinte) dias, manifestação sobre a questão da repercussão geral. (Redação dada pela Emenda Regimental n. 31, de 29 de maio 2009)
>
> § 1º Decorrido o prazo sem manifestações suficientes para recusa do recurso, reputar-se-á existente a repercussão geral. (Redação dada pela Emenda Regimental n. 31, de 29 de maio 2009)
>
> § 2º **Não incide o disposto no parágrafo anterior quando o Relator declare que a matéria é infraconstitucional, caso em que a ausência de pronunciamento no prazo será considerada como manifestação de inexistência de repercussão geral, autorizando a aplicação do art. 543-A, § 5º, do Código de Processo Civil, se alcançada a maioria de dois terços de seus membros**. (Redação dada pela Emenda Regimental n.47, de 24 de fevereiro de 2012)" (grifo nosso).

Tenho, para mim, contudo, que, na hipótese de a maioria absoluta dos membros da Corte votar no sentido de não haver questão constitucional a ser dirimida num tema, isso é suficiente para se aplicarem a ele os efeitos da ausência de repercussão geral.

De outro giro, se a maioria absoluta dos membros da Corte entende haver questão constitucional num tema, aí sim incidirá a regra da maioria de 2/3 (dois terços) a que se refere o art. 102, § 3º, da Constituição Federal para fins de reconhecimento ou não da repercussão geral. Explico.

Como se sabe, o art. 102, § 3º, da Constituição Federal estabelece que, "[n]o recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, **somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros**".

Segundo entendo, essa maioria de dois terços só se aplica para se reconhecer a ausência de repercussão geral de tema **em que há questão constitucional**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

Com efeito, todo recurso extraordinário só pode ser julgado em seu mérito se houver questão constitucional a ser decidida, pois suas hipóteses de cabimento estão expressamente estabelecidas nas alíneas do inciso III do art. 102 da Carta da República. A Constituição Federal, ao estabelecer um quórum prudencial para se afastar a presunção de repercussão geral do tema constitucional suscitado no recurso extraordinário - consistente na "manifestação de dois terços de seus membros [do STF]" -, **não o estendeu para o ato de se aferir se a matéria impugnada no recurso tem ou não natureza infraconstitucional.**

Pelo contrário, como é de todos conhecido, o recurso extraordinário é de fundamentação vinculada e exige uma série de requisitos de admissibilidade, como o prévio exaurimento das instâncias ordinárias, a indicação de ofensa direta à Constituição, o prequestionamento de seus temas e dos dispositivos constitucionais pretensamente violados.

Não foi por outro motivo que o art. 323, **caput**, do Regimento Interno desta Suprema Corte estabeleceu que "**[q]uando não for caso de inadmissibilidade do recurso por outra razão o(a) Relator(a) ou o Presidente submeterá, por meio eletrônico, aos demais Ministros, cópia de sua manifestação sobre a existência, ou não, de repercussão geral**".

Nesse sentido, penso que a primeira coluna do Plenário Virtual, em que se colhem os votos dos Ministros sobre a existência ou não de "[q]uestão [c]onstitucional", merece ser prestigiada, devendo seu resultado ser levado em consideração de forma apropriada, dentro de uma leitura constitucional.

Decidindo, **expressamente**, a maioria absoluta dos ministros da Corte pela **inexistência** de "questão constitucional", os efeitos jurídicos da decisão devem ser os mesmos do art. 1.035, § 8º, do Código de Processo Civil, restando prejudicada a contagem da segunda coluna, relativa à existência ou não de repercussão geral.

A respeito do assunto, vale recordar o RE nº 729.884/RS-RG, de minha relatoria, também submetido à sistemática da repercussão geral. Naquela oportunidade, propus aos colegas o exame da repercussão geral do seguinte assunto: "imposição ao INSS, nos processos em que figure

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

como parte ré, do ônus de apresentar cálculos de liquidação do seu próprio débito" (Tema nº 597).

No Plenário Virtual, **6 (seis) Ministros posicionaram-se pela carência de questão constitucional** e 5 (cinco) pela falta de repercussão geral. A proclamação do resultado foi a seguinte: "[o] Tribunal, por maioria, **reputou constitucional a questão** [...]. O Tribunal, por maioria, **reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada**". Como se vê, embora a maioria absoluta dos membros da Corte tenha se manifestado no sentido de não existir matéria constitucional a ser apreciada, houve o reconhecimento da repercussão geral.

Essa peculiaridade não passou despercebida na deliberação de mérito realizada na sessão de 23 de junho de 2016. Em verdade, o Colegiado não só retomou tal discussão como, após longo debate – do qual resultou, inclusive, proposta de alteração do Regimento Interno desta Corte –, **reformou a decisão anterior, decidindo pela inexistência de questão constitucional** e, por conseguinte, de repercussão geral da matéria, do que resultou o não conhecimento do apelo extremo em apreço naquele momento.

Na ocasião, registrei o seguinte:

> "Ocorre que, após melhor reflexão, cheguei à conclusão de que não há fundamentos para a manutenção do entendimento de que se trata de questão constitucional que exige o julgamento do mérito da repercussão geral por esta Corte Suprema. Essa reflexão se deu, em especial, pelo resultado da votação no plenário virtual, concluído o julgamento em 27 de setembro de 2012. **Observei que votaram pela ausência de questão constitucional os ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ricardo Lewandowski, Luiz Fux, Rosa Weber e Ayres Brito, não tendo se manifestado na oportunidade sobre essa questão os Ministros Gilmar Mendes, Joaquim Barbosa e Cármen Lúcia, o que nos faz concluir que maioria dos Ministros desta Corte (6) votaram expressamente pela ausência de questão constitucional**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> [...]
>
> Concluo, portanto, que, **se não há controvérsia constitucional a ser dirimida nesse recurso extraordinário, é patente a ausência de repercussão geral, uma vez que essa, indubitavelmente, pressupõe a existência de matéria constitucional passível de análise por esta Corte**.
>
> Ante o exposto, **firme no entendimento de que a pretensão deduzida repousa apenas na esfera da legalidade**, sem prejuízo das razões jurídicas e teses que venham a ser analisadas e decididas na ADPF nº 219, **manifesto-me pela inexistência de questão constitucional e, por conseguinte, de repercussão geral**. Não conheço, portanto, do recurso extraordinário".

Também corroborando o entendimento, cito o RE nº 607.607/RS, Tema nº 347. Ao ser levado a julgamento de mérito, o Plenário físico da Corte, por 7 (sete) votos a 4 (quatro), revertendo a decisão tomada pelo Plenário Virtual, concluiu que a matéria versada naquele tema se cingiria ao âmbito infraconstitucional e ao direito local, aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral. Foi designado o Relator para o acórdão o Ministro **Luiz Fux**.

Contra a decisão, houve oposição de embargos de declaração, sustentando-se que, para o reconhecimento da ausência de repercussão geral, deveria ter havido 8 (oito) votos nessa direção.

A Corte, no julgamento dos embargos declaratórios, consignou que o reconhecimento da repercussão geral da matéria no Plenário Virtual **não impede o "superveniente julgamento pelo Pleno desta Corte no sentido do não conhecimento do Recurso extraordinário com fundamento na exigência de interpretação de legislação infraconstitucional e do direito local**". Na sequência, reiterou que a decisão havia sido dada a partir do entendimento de que a questão estaria restrita ao âmbito infraconstitucional e ao direito local. E esclareceu que a maioria de 2/3 (dois terços) seria necessária para se afastar a repercussão geral de **questão constitucional** (o que não seria o caso, haja vista se ter concluído que o assunto ficaria no âmbito infraconstitucional e do direito local).

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

Ademais, constou da ementa do acórdão que os embargos de declaração foram conhecidos e parcialmente providos, "**restando incidente a regra do art. 543-B do CPC para tornar inadmitidos os recursos extraordinários sobre o mesmo tema**".

Por ser esclarecedor, transcrevo trecho do voto do Ministro **Roberto Barroso** no RE nº 607.607/RS-ED:

> "Ademais, é inteiramente impertinente a invocação do art. 102, § 3º, da Constituição Federal. **O quórum de dois terços nele previsto incide apenas nos casos de rejeição do recurso extraordinário por inexistência de repercussão geral, sendo inaplicável às outras causas de inadmissibilidade do recurso. No caso, o recurso extraordinário não foi conhecido porque a questão debatida seria 'afeta à interpretação da legislação infraconstitucional e do direito local' – motivo que autoriza uma negativa de seguimento até mesmo por decisão monocrática. Se o próprio relator pode inadmitir o recurso em decisão singular nessas hipóteses, é evidente que o quórum qualificado do art. 102, § 3º, não incide aqui**."

A respeito da aplicação dos efeitos da ausência de repercussão geral ao Tema nº 347, transcrevo trecho do voto do Ministro **Teori Zavaski**:

> "3. Por outro lado, **a decisão em sede de repercussão geral, afirmando que a matéria questionada não é de índole constitucional, mas de legislação ordinária federal ou local, constitui decisão que fica sujeita aos efeitos expansivos semelhantes aos que decorrem do art. 543-B, parágrafo 2º, do CPC, relativamente aos casos semelhantes**."

O julgado foi assim ementado:

> "Ementa: 1) Embargos de Declaração. Direito Administrativo. Reajuste de Vale-Refeição. Tema 347 da Repercussão Geral. Objeto da Controvérsia: Recurso

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> extraordinário em que se discute, à luz do art. 37, caput e XV, da Constituição Federal, o direito, ou não, de servidores públicos do Estado do Rio Grande do Sul a obter, por decisão judicial, o reajuste mensal do valor do vale-refeição previsto no art. 3º da Lei estadual 10.002/93, em face da ausência de norma do Poder Executivo, em determinados períodos, a regulamentar essa atualização. 2) Acórdão recorrido do Plenário físico manteve a repercussão do tema e reconheceu que, in casu, a matéria reclama interpretação afeta à legislação infraconstitucional e ao direito local. 3) **Embargos parcialmente providos para que fique esclarecido que o reconhecimento da repercussão geral da matéria pelo Plenário Virtual não obstaculiza o superveniente julgamento pelo Pleno desta Corte no sentido do não conhecimento do Recurso Extraordinário com fundamento na exigência de interpretação da legislação infraconstitucional e do direito local.** 4) **O reajuste do vale-refeição é tema que se subsume à legislação infraconstitucional inviabilizando o recurso extraordinário.** 5) **Embargos de Declaração conhecidos e parcialmente providos, restando incidente a regra do art. 543-B do CPC para tornar inadmitidos os recursos extraordinários sobre o mesmo tema**".

Reitero, portanto, que, tendo a maioria absoluta dos Ministros da Corte se manifestado no sentido de não haver matéria constitucional num tema, isso é suficiente para se aplicarem a ele os **efeitos** da ausência de repercussão geral.

Vejamos o que ocorreu no caso concreto.

Até o momento da inclusão do tema em repercussão geral, a Corte vinha consignando ser infraconstitucional a questão relativa à legitimidade, ou não, da incidência do IPI na saída do produto importado do estabelecimento importador.

Nessa direção, **vide** os seguintes precedentes das Turmas: RE nº 951.725/RS-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro **Edson Fachin**, DJe de 13/6/16; ARE nº 883.073/DF-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro **Roberto Barroso**, DJe de 15/2/16; ARE nº 882.027/DF-AgR, Segunda

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

Turma, de **minha relatoria**, DJe de 15/12/15.

Ainda no mesmo sentido, vão as seguintes decisões monocráticas: ARE nº 892.125/DF, Rel. Min. **Rosa Weber**, DJe de 5/6/15; ARE nº 924.205/DF, Relator o Ministro **Roberto Barros**o, DJe de 5/11/15; ARE nº 918.159/DF, Relator o Ministro **Edson Fachin**, DJe de 4/11/15; ARE nº 908.569/DF, Relatora a Ministra **Cármen Lúcia**, DJe de 3/11/15; ARE nº 914.633/DF, Relator o Ministro **Gilmar Mendes**, DJe de 2/10/15; RE nº 804.243/RS, Relator o Ministro **Marco Aurélio**, DJe de 10/6/14.

A questão foi submetida ao Plenário Virtual, para que os Ministros deliberassem sobre a existência de repercussão geral, tendo como paradigma o presente recurso extraordinário. Na sessão virtual de 10/6/16 a 30/6/16, 6 (seis) Ministros votaram expressamente pela ausência de questão constitucional no Tema nº 906 e 5 (cinco) votaram pela existência de questão constitucional a ser dirimida.

Desse modo, constata-se ter a maioria absoluta dos membros da Corte votado no sentido de não haver questão constitucional no tema em alusão. Isso é suficiente para se reconhecer que se aplicam ao Tema nº 906 os efeitos da ausência de repercussão geral.

Esse entendimento foi agasalhado nas recentes alterações do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal. Na sessão administrativa que se findou em 1º/07/2020, foi aprovada proposta de emenda regimental do Ministro **Roberto Barroso**, com acréscimo por mim sugerido, Processo SEI 008517/2020, para que o art. 324 do RISFT passe a vigorar com os seguintes §§ 1º, 2º, 3º e 4º:

> "Art. 324 (...)
>
> § 1º Somente será analisada a repercussão geral da questão se a maioria absoluta dos ministros reconhecerem a existência de matéria constitucional.
>
> **§ 2º A decisão da maioria absoluta dos ministros no sentido da natureza infraconstitucional da matéria terá os mesmos efeitos da ausência de repercussão geral, autorizando a negativa de seguimento aos recursos extraordinários sobrestados na origem que versem sobre matéria idêntica**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> § 3º O ministro que não se manifestar no prazo previsto no caput terá sua não participação registrada na ata do julgamento.
>
> § 4º Não alcançado o quórum necessário para o reconhecimento da natureza infraconstitucional da questão ou da existência, ou não, de repercussão geral, o julgamento será suspenso e automaticamente retomado na sessão em meio eletrônico imediatamente seguinte, com a coleta das manifestações dos ministros ausentes.
>
> § 5º No julgamento realizado por meio eletrônico, se vencido o relator, redigirá o acórdão o ministro sorteado dentre aqueles que dele divergiram ou não se manifestaram, a quem competirá relatar o caso para o exame do mérito ou de eventuais incidentes processuais".

Destaque-se, afora isso, que o Superior Tribunal de Justiça, antes mesmo da inclusão do Tema nº 906 no Plenário Virtual para verificação da existência de repercussão geral, havia apreciado a controvérsia em sede de recursos repetitivos (EREsp nº 1.403.532/SC, DJe de 18/12/15). Isso tende a confirmar a ideia de que o assunto não tem viés constitucional. Vão nessa direção as sustentações orais realizadas pela Dra. Luciana Miranda Moreira, em nome da União, e pelo Dr. Heleno Taveira Torres, em nome da FIESP.

Em suma, em razão (i) de a maioria absoluta dos membros da Corte, na sessão de 10/6/16 a 30/6/16, ter se posicionado no sentido de não haver questão constitucional a ser dirimida; e (ii) do entendimento de que o reconhecimento da repercussão geral da matéria no Plenário Virtual não impede o "superveniente julgamento pelo Pleno desta Corte no sentido do não conhecimento do Recurso extraordinário com fundamento na exigência de interpretação de legislação infraconstitucional e do direito local" (RE nº 607.607/RS-ED, Tribunal Pleno, Relator o Ministro **Luiz Fux**, DJe de 12/5/14), peço vênia para divergir do Relator, Ministro **Marco Aurélio**, **para assentar que o Tema nº 906 cinge-se ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, de modo a negar seguimento ao presente recurso**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

extraordinário.

Proponho a fixação da seguinte tese:

> "É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão relativa à nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".

Na hipótese de ficar vencido quanto à aplicação dos efeitos da ausência de repercussão geral ao presente tema, entendo ser o caso de se negar provimento ao recurso extraordinário.

DO MÉRITO

Em primeiro lugar, destaco que a recorrente, em questão de fato, sustentou haver erro na premissa fática adotada no voto do Ministro **Ricardo Lewandowski**, argumentando que o princípio da não discriminação previsto no GATT não se restringiria apenas ao desembaraço aduaneiro (petição nº 66.694/20).

No que diz respeito a essa questão, adoto a argumentação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

> "Não há qualquer esclarecimento de fato. Registre-se que o Min. Lewandowski, após afastar todos os argumentos em torno da suposta inconstitucionalidade da incidência do IPI na saída do estabelecimento do importador, adotou, no que pertine ao GATT, o entendimento fixado no voto vencedor do julgamento do repetitivo pelo STJ (EREsp 1403532). Filiou-se Sua Excelência, portanto, a um entendimento jurídico que agora a sociedade recorrente pretende desconstituir, a pretexto de 'questão de fato'".

Ultrapassado esse ponto, avanço na análise do mérito.

Faço um breve retrospecto do tema de fundo trazido no recurso extraordinário.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

O Superior Tribunal de Justiça, durante muito tempo, entendeu pela possibilidade de o IPI incidir sobre o desembaraço aduaneiro do produto importado e também sobre a saída desse produto do estabelecimento importador, independentemente de, nesse estabelecimento, haver transformação no produto.

No ano de 2014, no entanto, a Primeira Seção do STJ, no julgamento dos embargos de divergência no REsp nº 1.411.749/PR, proferiu entendimento no sentido oposto. Segundo o Relator para o acórdão, o Ministro **Ari Pargendler**, o tributo somente poderia recair sobre

> "o montante que, na operação tributada, tenha resultado da industrialização, assim considerada qualquer operação que importe na alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, ressalvadas as exceções legais".

Ainda para Sua Excelência, os incisos I e II do art. 46 do CTN seriam excludentes, "salvo se, entre o desembaraço aduaneiro e a saída do estabelecimento do importador, o produto tiver sido objeto de uma das formas de industrialização".

Cumpre destacar que o Ministro **Napoleão Nunes Maia Filho** (o qual votou no mesmo sentido do Relator para o acórdão) apreciou a questão, inclusive, com base no princípio da isonomia. De acordo com seu entendimento, o IPI já incidiria sobre o desembaraço aduaneiro, para fins de equalizar a carga tributária do produto importado, levando-se em conta a carga tributária do produto nacional. Desse modo, submeter o produto importado a nova incidência do IPI quando de sua comercialização no mercado interno pelo importador resultaria em ofensa ao referido preceito:

> "40. 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 a importação, que é a da tributação no momento do desembaraço aduaneiro.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> Na condição de revendedor da mercadoria importada, esse contribuinte realiza mera atividade comercial, que não se assemelha a qualquer processo de industrialização.
>
> 41. Veja-se que a equiparação já foi feita no inciso I do art. 46 do CTN, exatamente quando o importador – que não realiza qualquer atividade de transformação da natureza ou finalidade do produto para consumo (art. 46, parág. único do CTN) – foi alçado à categoria de contribuinte do IPI, com o escopo de equalizar as cargas tributárias incidentes sobre bens importados e aqueles produzidos internamente.
>
> 42. Se a legitimação da incidência do IPI na importação está fundada na necessidade de conferir tratamento tributário igualitário em face das mercadorias industrializadas em território nacional, a prevalecer a interpretação que pretende o Fisco, de nova incidência do referido imposto no momento da saída da mercadoria do estabelecimento importador, estar-se-á subvertendo a lógica fundante da própria cobrança, invertendo-se a desigualdade, agora em prejuízo dos produtos de origem estrangeira, o que, a meu ver, como já dito acima, fere os princípios da isonomia e da igualdade tributária e a proibição de discriminação pela origem da mercadoria.
>
> 43. Por essas razões, Senhor Presidente e Senhores Ministros, voto pelo provimento dos Embargos de Divergência para fazer prevalecer o entendimento da 1a. Turma desta Corte (REsp. 841.269/BA), segundo o qual, tratando-se de empresa importadora, o fato gerador ocorre no desembaraço aduaneiro, não sendo viável nova cobrança do IPI na saída do produto quando de sua comercialização, ante a vedação ao fenômeno da bitributação" (grifo nosso).

Esse posicionamento da Primeira Seção do STJ foi revisto logo no ano seguinte (2015), quando do julgamento dos embargos de divergência no REsp nº 1.403.532/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos. Na ocasião, a Corte Superior afastou as alegações de ocorrência de **bis in idem**, sob o argumento de que existiriam **fatos distintos** na incidência do IPI sobre o desembaraço aduaneiro e sobre a saída do produto importado

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

do estabelecimento importador. Disse também que a oneração provocada pela tributação não iria além do razoável e que os arts. 46, II, e 51 do CTN, até então, não teriam sido declarados inconstitucionais.

Convém destacar, a propósito, que o Relator para o acórdão, o Ministro **Mauro Campbell,** asseverou, em seu voto, que "o fato de o **nomen juris** do tributo ser 'Imposto sobre Produtos Industrializados' não significa que seu fato gerador esteja necessariamente atrelado a uma **imediata operação de industrialização**" (grifo nosso). Mais à frente, Sua Excelência consignou que

> "o fato de o tributo incidir sobre o produto industrializado significa somente que é necessário e relevante que essa operação de industrialização **em algum momento tenha ocorrido**, pois a circulação que se tributa é de um produto industrializado, mas não que ela tenha que ocorrer simultaneamente a cada vez que se realize uma hipótese de incidência do tributo (fato gerador)" (grifo nosso).

O julgado (embargos de divergência no REsp nº 1.403.532/SC) foi assim ementado:

> "EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).
>
> 1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN - que compõem o fato gerador, seja pela

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. **Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação**, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, **não onera a cadeia além do razoável,** pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.

4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 - SC, Segunda Turma,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. nº 1.411749-PR, Primeira Seção, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014; e no REsp. n. 841.269 - BA, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.
>
> 5. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: 'os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil'.
>
> 6. Embargos de divergência em Recurso especial não providos. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008" (grifo nosso).

Vide, portanto, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, com exceção do período compreendido entre 2014 e 2015, sempre foi tranquila quanto à inexistência de **bis in idem** na nova incidência do IPI quando da saída do produto importado do estabelecimento do importador.

E, de fato não há **bis in idem**. O art. 153, IV, da Constituição Federal, atribui à União a competência para instituir o imposto sobre produtos industrializados (IPI). Daí que o aspecto material da hipótese de incidência do IPI é o produto industrializado, não se exigindo que a industrialização tenha se dado na etapa imediatamente anterior. Por sua vez, o Código Tributário Nacional, no parágrafo único de seu art. 46, ao dispor, antes mesmo da própria Constituição, que, "para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo", também não exige que a industrialização seja imediatamente anterior à incidência tributária.

Da reconstrução histórica do imposto sobre produtos industrializados feita pelo Ministro **Roberto Barroso** no julgamento do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

RE nº 723.651, paradigma do Tema nº 643, verifica-se que esse imposto pode incidir sobre diversos fatos econômicos, o que dá uma certa margem de livre conformação para o legislador ordinário. Extrai-se do voto de Sua Excelência, o seguinte trecho:

> "Percebe-se, por conseguinte, a diversidade de hipóteses de incidência que cabem dentro da materialidade constitucional do IPI, constante da regra do art. 153, inciso IV da Constituição. Dentro desse espaço de livre conformação reservado ao legislador infraconstitucional, foram estabelecidos diversos fatos geradores, de modo que para o que importa ao presente caso, existe um imposto associado à aquisição e outro relacionado à venda. Esta é a estrutura do imposto desde sua gênese. A rigor, na modalidade aduaneira, pouco importa quem pratica a industrialização, **o foco é o objeto industrializado**. Considerando que o fato imponível está associado ao verbo adquirir, o imposto pode ser monofásico, na medida em que o adquirente pode vir a fazê-lo na condição de destinatário final. Evidente que tal hipótese privilegia o objeto de industrialização e não o ato de industrializar, o que de forma alguma desborda do que prevê o art. 153, inciso IV, da Constituição Federal. Ao contrário, entender que a regra de competência não autoriza a incidência sobre um produto industrializado vindo do exterior é descolar do texto constitucional, que é expresso nesse sentido. Ou, então, pretender um nível de detalhamento na definição da materialidade do imposto que não é de se esperar do legislador Constituinte, por ser matéria que claramente cabe à legislação infraconstitucional."

Dessa perspectiva, qualquer que seja a qualidade que ostente o contribuinte (industrial, comerciante, pessoa física ou pessoa jurídica não industrial/comerciante), na operação de importação de produtos industrializados, ele suportará o ônus da incidência do IPI. A diferença é que o importador industrial ou comerciante poderá se utilizar da técnica da **não cumulatividade**, acumulando o crédito do IPI pago no

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

desembaraço para ser utilizado como abatimento do IPI a ser pago na saída do produto e, ainda, repassar os custos para o consumidor final. Dessa forma, não verifico a alegada sobreposição de incidências, haja vista que o importador detém o crédito do valor do IPI pago por ocasião do desembaraço aduaneiro, em razão da aplicação da técnica da não-cumulatividade, o qual poderá ser utilizado no momento da inserção do produto industrializado no mercado interno (momento da saída do estabelecimento importador).

Por outro lado, as bem lançadas sustentações orais e os memoriais apresentados nestes autos me convenceram de que a equiparação do importador ao industrial não fere a isonomia. Ao revés, é a tributação do produto importado sobre o desembaraço aduaneiro e sobre a saída do estabelecimento importador que confere condições de igualdade para os produtos nacionais e seus similares importados, equalizando-se a carga tributária que onera o produto industrializado e garantindo-se a neutralidade da tributação. Explico.

Os produtos importados entram no território nacional desonerados, tendo em vista o princípio da tributação no destino, comum nos pactos internacionais sobre tributação. E, no momento do desembaraço aduaneiro (quando estão eles desonerados), o IPI incide apenas sobre o valor aduaneiro acrescido de tributos aduaneiros e encargos cambiais.

Ocorre que, depois de entrar no território nacional, o produto pode ter destinações diversas: pode ser destinado diretamente ao consumidor final; pode se integrar a novo processo produtivo; pode também ser destinado à revenda pelo importador.

Tendo o produto importado essa última destinação, o preço que melhor reflete condições semelhantes às da indústria nacional é o praticado quando da saída do estabelecimento importador, e não aquele quando da entrada no território nacional, como bem destacou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Afinal, em relação aos bens produzidos no Brasil, o IPI incide, em todas as etapas de tributação, sobre o valor total da operação, do seguinte modo: ao sair o produto da indústria A para a B, incide o IPI sobre o valor

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

total da operação; ao sair da indústria B (que aufere direito ao crédito pertinente, em razão da entrada, como visto acima), também há a incidência do IPI sobre o valor total da nova operação.

No caso do produto importado destinado à revenda, está ele, como se viu, desonerado quando de seu desembaraço aduaneiro. Nesse sentido, somente no momento de sua saída do estabelecimento importador é que haverá a incorporação de outros custos e montantes e até mesmo de parte do lucro do importador. Assim, é nesse momento, e não naquele, que o IPI poderá incidir sobre o valor total da operação.

Em suma, caso vencido quanto à aplicação dos efeitos da ausência de repercussão geral ao Tema nº 906, julgo ser constitucional a nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no brasil.

DA PARTE DISPOSITIVA

Ante o exposto, peço vênia para divergir do Relator, o Ministro **Marco Aurélio**, para assentar que o Tema nº 906 se cinge ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral. Proponho a fixação da seguinte tese:

> "É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão relativa à nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil".

Caso vencido quando a essa parte, nego provimento ao recurso extraordinário e proponho a fixação da seguinte tese para o Tema nº 906:

> "É constitucional a nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

> importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil".

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B83F-9941-ABA6-8A37 e senha 2F08-2F04-2A83-13AF

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
RECTE.(S)	: POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S)	: ROGER DOMINGOS SIMAS
ADV.(A/S)	: MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
ADV.(A/S)	: LUCIANA MIRANDA MOREIRA
INTDO.(A/S)	: FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE RAMOS
INTDO.(A/S)	: CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S)	: GERD WILLI ROTHMANN
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI
INTDO.(A/S)	: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S)	: GUSTAVO KELLY ALENCAR
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
INTDO.(A/S)	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S)	: SILVANA BUSSAB ENDRES
INTDO.(A/S)	: W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S)	: BARBARA MELO CARNEIRO
ADV.(A/S)	: JESSICA MOREIRA BRITO
ADV.(A/S)	: LUIZA MELO CARNEIRO

V O T O

O Senhor Ministro **Ricardo Lewandowski** (Vogal): Bem examinados os autos, verifico que a pretensão recursal não deve ser acolhida.

O acórdão recorrido entendeu que "é devido o Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, assim como na saída do estabelecimento do importador, comerciante equiparado a industrial, compensando-se o que for devido

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

na última operação com o que foi pago na primeira, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade".

Esta Suprema Corte, sob o prima do princípio da isonomia constante do art. 150, II, da CF, reconheceu que "possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI **na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda**, no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial" (grifei).

A Procuradoria-Geral da República apresentou manifestação pelo desprovimento do recurso, entendendo que: "É constitucional a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI quando ocorre a revenda, no mercado interno, de bens importados e não submetidos a novo beneficiamento industrial no período entre importação e revenda".

As duas Turmas do Supremo Tribunal Federal possuem julgados no sentido de que "a análise da controvérsia relativa à incidência de IPI, por ocasião do desembaraço aduaneiro do produto importado, como na saída do estabelecimento do importador, cinge-se ao âmbito infraconstitucional" (RE 951.725 AgR/RS, Rel. Min. Edson Fachin; No mesmo sentido, RE 810.531-AgR-AgR/RS, Rel. Min. Dias Toffoli).

No ano de 2015, o Superior Tribunal de Justiça, ao analisar sob perspectiva infraconstitucional controvérsia análoga à dos autos, negou provimento aos Embargos de Divergência em Resp 1.403.532/SC, redator para o acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, em acórdão assim ementado:

> "EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA **ESTRANGEIRA. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA** AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).

1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN – que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de ***bis in idem*, dupla tributação ou bitributação**, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, **a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora**. Além disso, **não onera a cadeia além do razoável**, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

> estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.
>
> [...]
>
> **5.** Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: 'os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil'.
>
> [...]" (grifei).

No entanto, para saber se o acórdão combatido está em consonância com disciplina constitucional, faz-se necessário investigar, ainda que brevemente, a sua regulamentação.

Pois bem. Inicialmente, registro que a Constituição Federal dispõe que é da competência da União instituir impostos sobre "produtos industrializados" (art. 153, IV).

Por sua vez, o Código Tributário Nacional CTN revela quais são os fatos geradores do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (art. 46):

> "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" (grifei).

Ao regulamentar a cobrança, fiscalização, arrecadação e

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

administração do IPI, o Decreto 7.212/2010, dispõe que o fato gerador do imposto seria "o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira" ou "a saída de produto do estabelecimento industrial, ou **equiparado a industrial**". Essa regra está amparada no art. 4°, I, da Lei 4.502/1964.

No ponto, deve ser ressaltado que o referido decreto, além de definir o que seria estabelecimento industrial (art. 8°), aponta que "os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos" seriam equiparados a estabelecimento industrial (art. 9°).

Com essa equiparação, o produto importado, até a saída do estabelecimento importador, sofre a incidência de dois fatos geradores.

Nesse sentido, o acórdão recorrido, na linha do que decidido pelo STJ, no ano de 2015, assentou que o produto importado para revenda pode ser objeto de dois diferentes fatos geradores do IPI.

Primeiro, incidiria o IPI previsto pelo art. 46, I, doravante chamado de IPI-importação, quando do seu desembaraço aduaneiro. Após, quando da saída do estabelecimento equiparado a industrial, ao ser vendido pelo importador para o comérciante, ocorreria o segundo fato gerador.

De acordo com a Procuradoria-Geral da República, "o contribuine, embora possa confundir-se na mesma pessoa jurídica, ora atua como importador, ora equiparado a industrial".

Na espécie, em que pese a alegação de ocorrência de *bis in idem* ou mesmo de bitributação, com a confusão entre os fatos geradores do IPI e do ICMS, entendo que o recurso não merece prosperar.

A legislação atinente à matéria elenca dois fatos geradores distintos e

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

independentes, mas aplicáveis em sequencia.

O art. 47 do CTN indica que a base de cálculo do IPI-importação seria o preço de compra acrescido (*i*) do imposto sobre a importação, (*ii*) das taxas exigidas para entrada do produto no País e (*iii*) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis.

De outra banda, quando ocorrer o fato gerador descrito no art. 46, II do CTN, a saber, a saída do produto industrializado do estabelecimento, a base de cálculo do IPI será "o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", ou, na sua falta, "[...] o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente".

Não haveria excessiva e nem dupla tributação em face do produto importado, uma vez que a Constituição Federal prevê que o IPI "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores" (art. 153, § 3°, II).

Como dito, os fatos geradores são diferentes e a compensação de uma fase com a outra garante a não ocorrência de oneração excessiva.

Além disso, observo que o texto constitucional autoriza a incidência sobreposta do IPI e do ICMS, admitindo, portanto, que um mesmo ato seja fato gerador da exação federal e estadual. Para tanto, o art. 155, § 2°, XI, informa que o ICMS

> "[...] não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".

O art. 2°, § 1°, I, da Lei Kandir (Lei Complementar 81/1996) também autoriza a incidência das duas exações.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

O STF já firmou entendimento no sentido de que, nos termos do art. 155, § 2°, XI, da CF, não se inclui o IPI na base de cálculo do ICMS apenas na hipótese em que a operação relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização for realizada entre contribuintes e configure fato gerador dos dois impostos (RE 170.412/SP e 208953/SP, Rel. Min. Carlos Velloso; RE 630.504-AgR/MG, de minha relatoria; e o RE 507.347-AgR/SE, Rel. Min. Dias Toffoli).

Outrossim, entendo que o acórdão combatido além de não violar, respeita o art. 150, II, da CF, dando tratamento isonômico ao produto industrializado no Brasil e no exterior.

Isso porque o IPI é sempre devido quando um produto industrialiado sair do estabelecimento industrial ou a ele equiparado.

A equiparação entre o importador e o fabricante parece adequada, uma vez que a partir deles ocorre a circulação do produto no mercado nacional. Só com o desembaraço aduneiro, a mercadoria ainda não estará disponível ao consumidor.

A ficção legal que equipara o estabelecimento importador ao industrial, ao meu sentir, permite que o produto importado, o qual ingressa no país desonerado, atinja custos e sobrecarga tributária equivalente àquela assumida pelo produtor nacional.

O valor de saída do estabelecimento importador - com pagamentos dos tributos de importação, custos aduaneiros e parcela do lucro do importador - estará mais proximo do valor de mercado do produto, haja vista que a base de cálculo desse novo fato gerador já contará com a agregação de valor ao produto industrializado, espelhando condições parecidas àquelas encontradas pelo produtor nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

O estudo trazido aos autos pela FIESP corrobora o argumento, indicando que o produto industrializado importado, mesmo após o desembaraço aduaneiro, é recebido pelo importador 33,7% mais barato que o similar fabricado no Brasil.

De acordo com a entidade federativa, foi identificado o "Custo Brasil" - componente de custo de produção nacional –, composto por diversos fatores, dentre os quais o custo do capital de giro, da energia, matérias primas, de infraestrutura logística, burocracia, tributação de serviços e insumo.

O "Custo Brasil" representaria acréscimo de 33,7% no custo do produto fabricado no Brasil em relação ao importado, o qual seria produzido com custos menores.

Sobre a afronta à cláusula do GATT, que reflete o princípio da não discriminação, entendo que a insatisfação não merece prosperar. Na linha do que decidido pelo STJ, entendo que a incidência da mencionada cláusula é observada apenas no ingresso do produto do país, ou seja, no ato do desembaraço aduaneiro. Quando da ocorrência do segundo fato gerador, o produto já foi inserifo no mercado interno.

Isso posto, nego provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 19BB-78F1-8DD2-68AF e senha D7CD-72B9-3F8B-3A17

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648 SANTA CATARINA

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
REDATOR DO ACÓRDÃO	**: MIN. ALEXANDRE DE MORAES**
RECTE.(S)	: POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S)	: ROGER DOMINGOS SIMAS
ADV.(A/S)	: MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
ADV.(A/S)	: LUCIANA MIRANDA MOREIRA
INTDO.(A/S)	: FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE RAMOS
INTDO.(A/S)	: CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S)	: GERD WILLI ROTHMANN
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI
INTDO.(A/S)	: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S)	: GUSTAVO KELLY ALENCAR
ADV.(A/S)	: DANIEL LACASA MAYA
INTDO.(A/S)	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S)	: SILVANA BUSSAB ENDRES
INTDO.(A/S)	: W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S)	: BARBARA MELO CARNEIRO
ADV.(A/S)	: JESSICA MOREIRA BRITO
ADV.(A/S)	: LUIZA MELO CARNEIRO

V O T O

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN: Trata-se de recurso extraordinário submetido à sistemática da repercussão geral e interposto em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

ementa transcrevo:

> "TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. IMPORTADOR COMERCIANTE. DESEMBARAÇO ADUANEITO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Segundo recente entendimento desta 2ª Turma, é devido o Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, assim como na saída do estabelecimento do importador, comerciante equiparado a industrial, compensando-se o que for devido na última operação com o que foi pago na primeira, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade. Segurança denegada."

Nas razões recursais, a contribuinte Polividros Comercial Ltda. "*externou o entendimento de que o art. 46 do CTN, ao elencar as hipóteses de incidência do IPI, o faz de forma alternativa a fim de evitar a dupla incidência do IPI sobre os mesmos produtos, pois do contrário haveria frontal violação ao princípio da isonomia (art. 150, II, da CRFB/88), já que oneraria em excesso o importador em relação ao industrial nacional.*"

Sustenta, em síntese, o seguinte:

> "Portanto, a exigência fiscal combatida desafia o disposto no art. 150, II, da Carta Maior, posto que, além de afrontar as hipóteses de incidência consagradas nos incisos I a III do art. 46 do CTN, e o aspecto pessoal da regra matriz do IPI, consagrada no art. 51, I, do CTN – que equipara o importador de produtos industrializados ao industrial -, afronta o princípio da isonomia, uma vez que o importador de produtos industrializados é equiparado à industrial para que o seu produto, que já sofre a tributação pelo Imposto de Importação em razão da proteção a indústria local, sofra também a tributação do IPI, equiparando-se, de certa forma, ao produto produzido pela indústria nacional."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

Por fim, alega que "*não basta que esteja configurado somente o aspecto temporal para gerar a incidência da exação, é preciso que também ocorra, na prática, o núcleo do aspecto material da hipótese de incidência do IPI que é indiscutivelmente o processo de industrialização pelo próprio realizado da operação, em um dado local (aspecto espacial).*"

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional pugna pelo desprovimento do recurso, com base na Súmula 284 do STF e nas razões de decidir do acórdão recorrido.

Em 30.06.2016, o Tribunal Pleno reconheceu preliminar de repercussão geral de questão constitucional assim descrita pelo e. Ministro Relator: "*Cabe ao Tribunal definir se há violação ao princípio da isonomia, na forma do artigo 150, inciso II, da Carta Federal, no tocante à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno, ante a equiparação do importador ao industrial, quando o primeiro não o beneficia no campo industrial.*"

O Procurador-Geral da República opinou pelo desprovimento do apelo extremo, propondo a seguinte tese de julgamento: "*É constitucional a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI quando ocorre a revenda, no mercado interno, de bens importados e não submetidos a novo beneficiamento industrial no período entre importação e revenda.*"

São os fatos relevantes para a formação de minha convicção no presente voto.

De plano, translado os dispositivos normativos relevantes para o deslinde da demanda. No âmbito constitucional, colho o seguinte:

> "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

rendimentos, títulos ou direitos;

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

IV - produtos industrializados;

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

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

III – não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei."

Por outro lado, extraio do Código Tributário Nacional a seguinte dicção:

"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.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Art. 49. 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.

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;

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

> 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."

De maneira subsidiária, verifico na Lei 4.502/1964, que dispõe sobre o imposto de consumo, as disposições que seguem:

> "Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:
>
> I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;
>
> II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.
>
> § 1º Quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora de estabelecimento produtor, o fato gerador considerar-se-á ocorrido no momento em que ficar concluída a operação industrial.
>
> § 2º O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.
>
> (…)
>
> Art. 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:
>
> I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira;"

Posto esse quadro normativo, firmo convicção segundo a qual é inconstitucional a incidência do IPI na operação de revenda no mercado interno em produto industrializado importado, sem novo beneficiamento industrial, na hipótese de equiparação do importador ao industrial como sujeito passivo tributário.

Inicialmente, por brevidade, reproduzo excertos do voto por mim

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

proferido no RE 723.651, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 05.08.2016, acerca de minha concepção sobre a função do IPI-importação nas cadeias internacionais de bens e serviços:

> "Conforme o supracitado artigo 153, IV, da Constituição Federal, o tributo incide sobre as operações jurídicas praticadas com produtos industrializados, isto é, sua hipótese de incidência seria o fato de uma pessoa industrializar produto e celebrar negócio jurídico translativo de sua posse ou propriedade.
>
> Segundo Eduardo Domingos Bottallo, da leitura conjunta do art. 153, IV, da Carta Constitucional c/c 46, parágrafo único, do CTN, extrai-se que se considera um produto industrializado '*sempre que um bem in natura é submetido a um processo industrial do qual resulte alteração de sua natureza ou finalidade ou que possibilite sua melhor utilização, para satisfazer uma necessidade humana*'.
>
> Busca-se, na hipótese, ao fato-signo da riqueza do consumidor do produto industrializado manifestada mediante o consumo, pois é desse que se exige suportar o respectivo encargo econômico. Por isso, a tributação é indireta, porquanto não é o sujeito passivo da obrigação tributária quem arca com o ônus econômico do tributo.
>
> (…)
>
> Sabe-se que a regra no comércio internacional em casos de tributação sobre o consumo é a aplicação do princípio do destino, segundo o qual o Estado destinatário, é dizer, em que se dará o consumo do produto que sofreu industrialização na territorialidade de outro ente soberano, deve recolher o tributo sobre a manifestação de riqueza. Em suma, a finalidade é desonerar, em termos tributários, as exportações e onerar as importações, favorecendo a balança comercial do país.
>
> (…)
>
> Em relação ao princípio do destino e aos tributos plurifásicos não-cumulativos, como é o caso do IPI, o professor da UnB Valcir Gassen bem explica os pressupostos de aplicação

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

desse princípio na importação:

'Salienta-se que com o princípio de destino o Estado importador poderá adotar no tributo sobre o consumo plurifásico não-cumulativo o sistema de suspensão ou de créditos de tributos – método indireto subtrativo. Na suspensão, a importação não será tributada na aduana e a receita tributária será 'recuperada' quando o importador transacionar com o consumidor final. No sistema de crédito de tributos exigir-se-á o pagamento do imposto de importação no ato do desembaraço aduaneiro, concedendo-se crédito ao importador do tributo suportado.' (*A Tributação do Consumo: o princípio de origem e de destino em processos de integração econômica*. Florianópolis: Momento Atual, 2004, p. 172)

(…)

Há, igualmente, um problema de *bis in idem*, consistente na imposição de dois tributos por um mesmo ente político sobre o mesmo fato gerador ou base de cálculo. Perceba-se que é constitucionalmente vedada tal prática no tocante a imposto com imposto (art. 154, I, da Constituição Federal) ou a imposto com taxa (art. 145, §2º, do Texto Constitucional).

Na doutrina de José Eduardo Soares de Melo, fica claro que a mesma materialidade tributária é onerada duplamente pela União na situação da parte Recorrente:

'Não há fundamento jurídica na incidência do IPI na importação, face ao princípio da territorialidade, porque (a) somente os fatos, atos e negócios realizados no País é que poderia ser objeto de tributação; (b) inexiste industrialização no território nacional; e (c) a CF contempla, excepcionalmente, os tributos que podem incidir sobre situações ocorridas fora do País'. (*IPI: teoria e prática.* Malheiros: São Paulo, 2009, p. 128)

Na verdade, constata-se que o Poder Constituinte quando pretendeu excepcionar o comando do *ne bis in idem* e fazer valer uma dupla incidência tributária o fez expressamente, como não poderia deixar de ser, dado que o modelo de competências tributárias é analítico e exauriente, por decisão constituinte manifestamente deliberada na ambiência da Assembleia

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

Constituinte de 1987/1988."

No contexto do acórdão recorrido, o critério espacial da regra-matriz de incidência tributária está desvencilhado da materialidade do tributo prevista no Texto Constitucional. Isso porque compete à União instituir imposto sobre produtos industrializados, o que pressupõe, por imperativo de racionalidade jurídica, uma operação material, e não um negócio jurídico ficcional, que faz surgir o objeto tributável nos momentos do despacho aduaneiro ou da saída do estabelecimento.

Por conseguinte, é desimportante a questão da alternatividade das hipóteses previstas nos incisos I a III do art. 46 do CTN, caso o foco esteja na atividade material que introduz novo bem jurídico na economia nacional, após processo de industrialização.

Nessa linha, torna-se crucial distinguir o fato gerador do IPI de seu pressuposto de fato ou do fato de exteriorização, como se depreende das lições de Marco Aurélio Greco **(**Art. 153, IV. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *at al*. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: SAraiva/Almedina, 2013, p. 1689 e 1691, grifos nossos)**:**

> "No que diz respeito ao IPI:
>
> a. pressuposto de fato é a existência de um produto industrializado;
>
> **b. seu fato gerador é a atividade material que lhe dá vida ou que o introduz na economia nacional; e**
>
> **c. fato de exteriorização é o evento que denota a ocorrência do fato gerador (desembaraço aduaneiro, saída do estabelecimento industrial ou equiparado e arrematação, conforme CTN, artigo 46).**
>
> (…)
>
> Esta qualificação de imposto sobre a produção vem expressamente consagrada no artigo 46 do CTN que depois de, no seu *caput*, prever como 'fato gerador' do imposto a 'saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51' (na realidade, 'saída' não é um fato gerador do tributo, mas seu fato de exteriorização indica o efetivo fato gerador no seu

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

> parágrafo único, ao prever que, no âmbito do IPI, 'considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para seu consumo.
>
> (…)
>
> **Ao definir que 'industrializado' - para fins de incidência do IPI – é apenas o produto em relação ao qual seja realizado aquele determinado tipo de operação, o CTN circunscreveu o âmbito de tributação a esta hipótese, deixando de lado outros possíveis fatos geradores em tese cabíveis, como por exemplo, a venda pura e simples desatrelada de uma operação de industrialização que lhe seja imediatamente anterior.**"

No mesmo sentido, colhe-se do pensamento de Edvaldo Brito (IPI: gerador na importação. In: **Revista Tributária e de Finanças Públicas,** v. 45, p. 204-242, jul./ago. 2002, grifos nossos):

> "3.72 Quando o legislador fala 'produtos industrializados' - que é o elemento material, acima mencionado -, ele assinala que o ato industrial é importante, porque não pode existir aquele sem este. E ele tem tanta consciência de que o ato industrial é importante que a Lei 4.502, de 30.11.1964, apesar de ser uma lei sobre imposto de consumo e não sobre imposto sobre produtos industrializados e, por isso, inconstitucional, naquele tempo já sinalizava para o ato industrial. E, aí, está certo: o ato industrial no estrangeiro e o ato industrial no Brasil; ou no nosso território e fora dele, porque ela sinalizava o ato industrial para o efeito de ser consumido, no território do Estado brasileiro, aquilo que resultava desse ato; portanto poderia ser ato industrial lá ou cá o que importava era o consumo do resultado do ato industrial. Daí a regra do § 1.º do art. 2.º dessa Lei 4.502 de 1964 disciplinar o fato gerador, nas hipóteses de a industrialização dar-se, ou não, no próprio local de consumo, ou fora dele, para estabelecer que esse fato considerar-se-ia ocorrido no momento em que ficasse concluída a operação industrial.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

> 3.73 A Lei 4.502/64 distingue, pois, entre operação industrial (ato industrial ou industrialização) e produto industrializado (resultado do ato industrial). E, então, a sua regra de incidência alcançava, à sua época, o consumo daquilo (produto) que resultava do ato industrial (industrialização). Logo, não haveria produto sem industrialização, mas nem um nem outro era tributado; tributado era o consumo daquele.
>
> **3.74 No momento, diante do exposto, há de socorrer-se da pragmática da comunicação normativa da tributação do resultado do ato industrial, e, assim se procedendo, outra não pode ser a conclusão senão a de que não é isto que está na Constituição de 1988. Ela alcança não o consumo do produto resultante do ato industrial; ela alcança não o ato industrial do qual resulta o produto; ela alcança o próprio produto resultante do ato industrial."**

Por conseguinte, no plano interno, há tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente na economia de mercado, o que afronta o art. 150, II, da Constituição da República, ao passo que no âmbito internacional ocorre evidente afronta à regra do tratamento nacional presente no GATT a qual determina que valores exigidos a título de tributo incidente sobre produtos industrializados importados não podem representar ônus superior àquele exigido a similar nacional.

Quanto ao último argumento, de acordo com Liziane Angelotti Meira, a regra do tratamento nacional pode ser assim sintetizada (**Tributos sobre o Comércio Exterior.** São Paulo: Saraiva, 2012, p. 265):

> "Importante anotar que a regra do tratamento nacional garante que os tributos internos incidentes também na importação podem ter, no máximo, o mesmo ônus (mesma alíquota, mesma base de cálculo) que recai sobre as operações internas com similares nacionais.
>
> (…)
>
> A regra do tratamento nacional também proíbe discriminações em leis, regulamentos e exigências

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

administrativas relacionadas a compra, venda, transporte, distribuição e utilização de bens importados."

É o que se extrai da literalidade do artigo III do Acordo Geral de Tarifas e Comércio de 1994, aprovado pelo Decreto Legislativo 30/1994 e pelo Decreto executivo 1355/1994, a seguir parcialmente transcrito:

> "*TRATAMENTO NACIONAL NO TOCANTE A TRIBUTAÇÃO E REGULAMENTAÇÃO INTERNAS*.
>
> 1. As Partes Contratantes reconhecem que os impostos e outros tributos internos, assim como leis, regulamentos e exigências relacionadas com a venda, oferta para venda, compra, transporte, distribuição ou utilização de produtos no mercado interno e as regulamentações sobre medidas quantitativas internas que exijam a mistura, a transformação ou utilização de produtos, em quantidade e proporções especificadas, não devem ser aplicados a produtos importados ou nacionais, de modo a proteger a produção nacional.
>
> 2. Os produtos do território de qualquer Parte Contratante, importados por outra Parte Contratante, não estão sujeitos, direta ou indiretamente, a impostos ou outros tributos internos de qualquer espécie superiores aos que incidem, direta ou indiretamente, sobre produtos nacionais. Além disso nenhuma Parte Contratante aplicará de outro modo, impostos ou outros encargos internos a produtos nacionais ou importados, contrariamente aos princípios estabelecidos no parágrafo 1.
>
> (...)
>
> 4. Os produtos de território de uma Parte Contratante que entrem no território de outra Parte Contratante não usufruirão tratamento menos favorável que o concedido a produtos similares de origem nacional, no que diz respeito às leis, regulamento e exigências relacionadas com a venda, oferta para venda, compra, transporte, distribuição e utilização no mercado interno. Os dispositivos deste parágrafo não impedirão a aplicação de tarifas de transporte internas diferenciais, desde

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

> que se baseiem exclusivamente na operação econômica dos meios de transporte e não na nacionalidade do produto."

Torna-se, aliás, necessário rememorar que o STF possui diretriz jurisprudencial segundo a qual esse tratado foi recepcionado pela ordem constitucional e ostenta *status* supralegal em consonância ao art. 98 do CTN, conforme se haure do RE 229.096, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão e com acórdão redigido pela Ministra Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, DJe 11.04.2008, assim ementado e acrescido de grifos:

> "DIREITO TRIBUTÁRIO. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988 DO ACORDO GERAL DE TARIFAS E COMÉRCIO. ISENÇÃO DE TRIBUTO ESTADUAL PREVISTA EM TRATADO INTERNACIONAL FIRMADO PELA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. ARTIGO 151, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ARTIGO 98 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. **1. A isenção de tributos estaduais prevista no Acordo Geral de Tarifas e Comércio para as mercadorias importadas dos países signatários quando o similar nacional tiver o mesmo benefício foi recepcionada pela Constituição da República de 1988.** 2. O artigo 98 do Código Tributário Nacional "possui caráter nacional, com eficácia para a União, os Estados e os Municípios" (voto do eminente Ministro Ilmar Galvão). 3. No direito internacional apenas a República Federativa do Brasil tem competência para firmar tratados (art. 52, § 2º, da Constituição da República), dela não dispondo a União, os Estados-membros ou os Municípios. O Presidente da República não subscreve tratados como Chefe de Governo, mas como Chefe de Estado, o que descaracteriza a existência de uma isenção heterônoma, vedada pelo art. 151, inc. III, da Constituição. 4. Recurso extraordinário conhecido e provido.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

Na verdade, essa compreensão tributária internacional é iterativa desde a década de 1960, como se depreende do RMS 8.927, de relatoria do Ministro Victor Nunes Leal, Tribunal Pleno, no qual se aplicou à importação de nozes do Chile a isenção estabelecida, em tratado, para as importações de frutas da Argentina. Posteriormente, veio a lume a Súmula 89 deste STF assim disposta: "*Estão isentas do impôsto de importação frutas importadas da Argentina, do Chile, da Espanha e de Portugal, enquanto vigentes os respectivos acordos comerciais.*"

Em relação ao princípio da isonomia tributária, verifica-se a situação de equivalência entre o produto industrializado importado e seu congênere nacional a partir do desembaraço aduaneiro. Trata-se de ato realizado por autoridade aduaneira que autoriza a entrada de bens oriundos do estrangeiro, o que marca a integração plena do bem importado ora nacionalizado ao mercado interno. Justamente para equalizar as situações dos bens nacionais e importados, incidem impostos, contribuições e taxas sobre estes.

Após o momento descrito no art. 46, I, do CTN, nova imposição tributária de IPI na saída do estabelecimento, nos termos do inciso II do mesmo dispositivo, sem justificável beneficiamento industrial, ofende os direitos fundamentais dos contribuintes.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso extraordinário, com a finalidade de conceder a ordem mandamental.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código AB64-3321-B3E8-2BEE e senha 44C9-A677-B1BB-631F

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 946.648
PROCED. : SANTA CATARINA
RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. ALEXANDRE DE MORAES
RECTE.(S) : POLIVIDROS COMERCIAL LTDA
ADV.(A/S) : ROGER DOMINGOS SIMAS (0073397/PR)
ADV.(A/S) : MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI (20114/DF, 16082/MG, 112793/RJ, 255384/SP)
RECDO.(A/S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
ADV.(A/S) : LUCIANA MIRANDA MOREIRA (15725/DF)
INTDO.(A/S) : FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO - FIESP
ADV.(A/S) : ALEXANDRE RAMOS (188.415/SP)
INTDO.(A/S) : CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E TURISMO - CNC
ADV.(A/S) : GERD WILLI ROTHMANN (018313/SP)
ADV.(A/S) : ALEXANDRE HENRIQUE DEL NERO POLETTI (0013657/DF)
INTDO.(A/S) : FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN
ADV.(A/S) : GUSTAVO KELLY ALENCAR (102509/RJ)
ADV.(A/S) : DANIEL LACASA MAYA (163223/SP)
INTDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E EXPORTADORES DE ALIMENTOS E BEBIDAS-ABBA
ADV.(A/S) : SILVANA BUSSAB ENDRES (65330/SP)
INTDO.(A/S) : W SUL DISTRIBUICAO E IMPORTACAO DE MOTOPECAS E BICIPECAS LTDA
ADV.(A/S) : BARBARA MELO CARNEIRO (119519/MG)
ADV.(A/S) : JESSICA MOREIRA BRITO (115757/MG)
ADV.(A/S) : LUIZA MELO CARNEIRO (183455/MG)

Decisão: Após o voto do Ministro Marco Aurélio (Relator), que dava provimento ao recurso extraordinário para conferir aos artigos 46, inciso II, e 51, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional interpretação conforme à Constituição Federal, declarando a inconstitucionalidade da incidência de IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial, fixando a seguinte tese de repercussão geral (tema 906): "Não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na comercialização, considerado produto importado, que não é antecedida de atividade industrial"; e do voto do Ministro Dias Toffoli (Presidente), que assentava que o Tema nº 906 se cinge ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, fixando a seguinte tese: "É infraconstitucional, a ela se aplicando os

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0A26-BB76-0375-9CBB e senha C900-D323-E41E-13FA

efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão relativa à nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil" e, caso vencido, negava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese para o Tema nº 906: "É constitucional a nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que eles não tenham passado por industrialização no Brasil", pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pela recorrente, a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi; pela recorrida, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; pela interessada Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, o Dr. Heleno Taveira Torres; pela interessada W Sul Distribuição e Importação de Motopeças e Bicipeças Ltda, a Dra. Jéssica Moreira Brito; pela interessada Associação Brasileira de Importadores e Exportadores de Alimentos e Bebidas-ABBA, o Dr. Daniel Corrêa Szelbracikowski; e, pela interessada Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo – CNC, o Dr. Alexandre Henrique Del Nero Poletti. Plenário, Sessão Virtual de 5.6.2020 a 15.6.2020.

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 906 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos dos respectivos votos, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), Edson Fachin, Rosa Weber e Roberto Barroso, que davam provimento ao recurso. Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno". Redigirá o acórdão o Ministro Alexandre de Moraes. O Ministro Dias Toffoli assentou, inicialmente, cingir-se o tema ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, e, vencido, negou provimento ao recurso acompanhando o voto do Ministro Alexandre de Moraes. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 14.8.2020 a 21.8.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0A26-BB76-0375-9CBB e senha C900-D323-E41E-13FA