O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O recurso extraordinário foi interposto contra acórdão mediante o qual a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região reformou sentença do Juízo, para assentar a legitimidade constitucional da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI relativamente à importação de veículo automotor, mesmo que para uso próprio de importador pessoa natural. Segundo fez ver, a destinação final do bem é irrelevante para a definição da incidência do tributo, pouco interessando tratar-se, o adquirente, de pessoa natural consumidora definitiva do produto. Entendeu inexistir ofensa ao princípio da não cumulatividade, porquanto, nas operações de importação de bens para utilização própria, o importador atua como substituto tributário do exportador não tributado pelas leis brasileiras, ficando descaracterizado o IPI como um imposto indireto. Eis a síntese do entendimento adotado: TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO. PESSOA FÍSICA. USO PRÓPRIO. INCIDÊNCIA. 1. É legítima a incidência do IPI na importação de veículo para uso próprio, por pessoa física, uma vez que a destinação final do bem não é relevante para a definição da incidência do tributo em questão. De qualquer sorte, a destinação do bem, no campo do direito tributário, deve ser aferida a partir da ótica do alienante e não do adquirente, sob pena de reconhecer-se forçosamente a inexigibilidade de todo e qualquer tributo incidente sobre produto adquirido por consumidor final, o que não guarda razoabilidade. 2. O fato de pessoa física possuir domicílio ou residência, e RE 723651 não estabelecimento, também não guarda nenhuma relevância para desqualificar a pessoa física importadora como contribuinte do IPI, nem mesmo como contribuinte do ICMS, na redação anterior à EC 33/2001, já que tal critério foi utilizado pela Constituição Federal em sua redação anterior à referida EC tão somente para definir o ente federado destinatário da arrecadação, num contexto de guerra fiscal, e não para excluir a incidência dos impostos incidentes na importação. 3. Não há falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade. O fato de não haver uma operação sucessiva que permita o abatimento do valor pago na importação não conduz à conclusão de que o tributo, nesta hipótese, será indevido, pois tal conclusão equivaleria a conceder uma isenção de tributo, ao arrepio da lei. Nas importações para uso próprio, o importador age como substituto tributário do exportador que não pode ser alcançado pelas leis brasileiras, descaracterizando o IPI como tributo indireto, em tais hipóteses. 4. O 'IPI tem caráter fortemente extrafiscal, constituindo instrumento de política econômica; logo, a tributação no caso em tela surge como mecanismo de proteção ao fisco contra fraudes e instrumento de preservação da isonomia e equidade no comércio internacional' (STJ, REsp nº 794.352/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, 2ª Turma, j. 17-12-2009, Dje 10-02-2010). A pura e simples exoneração do tributo, sob equivocada invocação do princípio da não cumulatividade, além de operar contrariamente à finalidade extrafiscal do tributo, acarreta ofensa ao princípio da isonomia, uma vez que o veículo produzido no mercado interno passa a concorrer em condições desfavoráveis com os veículos importados, pois, neste caso, apenas o produto nacional seria tributado pelo IPI. 5. Entendimento que se harmoniza com a redação dada pela EC nº 33/2001 ao art. 155, § 2º , IX, 'a' da Constituição Federal, o qual, relativamente ao ICMS, tributo da mesma espécie do IPI, dispôs que 'incidirá também 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 RE 723651 a sua finalidade'. Superveniência de Emenda Constitucional que tornou superado o entendimento antes consolidado na Súmula nº 660 do STF e com base no qual aquela Suprema Corte em alguns julgados não submetidos à sistemática da repercussão geral excluiu a incidência do IPI na importação de veículo por pessoa física para uso próprio. 6. Sentença reformada. No extraordinário, o recorrente sustenta, como pessoa natural que não desempenha atividade empresarial de venda de automóveis, o direito de não se sujeitar ao Imposto sobre Produtos Industrializados exigido em razão de importação de veículo automotor para uso próprio. Apontando haver o acórdão recorrido implicado afronta ao princípio da não cumulatividade, evoca precedentes nos quais a Segunda Turma do Supremo concluiu pela inconstitucionalidade da incidência tributária discutida – Agravos Regimentais nos Recursos Extraordinários nº 255.090, relator ministro Ayres Britto, nº 501.773, relator ministro Eros Grau, e nº 255.682, relator ministro Carlos Velloso. Nas contrarrazões, a União afirma, em preliminar, que o recurso não deve ser conhecido, ante o Verbete nº 279 da Súmula deste Tribunal, a falta de repercussão geral da questão aduzida e a inexistência de afronta direta à Carta da República. Quanto ao mérito, destaca a ausência de pronunciamentos do Supremo, com eficácia vinculante, sobre o tema, assim como a necessidade de a matéria ser debatida também sob o ângulo das definições do fato gerador e do contribuinte do imposto pelo Código Tributário Nacional. O denominado Plenário Virtual reconheceu estar configurada a repercussão geral. Eis a ementa elaborada: IPI – IMPORTAÇÃO – PESSOA NATURAL – AUTOMÓVEL – AUSÊNCIA DE ATIVIDADE EMPRESARIAL DE VENDA – AFASTAMENTO PELO JUÍZO – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO RECONHECIDA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – RE 723651 REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI na importação de veículo automotor, quando o importador for pessoa natural e o fizer para uso próprio, considerados ainda os limites da lei complementar na definição do sujeito passivo. O Ministério Público opina pelo conhecimento e provimento do recurso. Afirma não haver incidência do imposto sobre a importação de veículo automotor, para uso próprio, por pessoa natural, sob pena de violação ao princípio constitucional da não cumulatividade. Cita decisões de ambas as Turmas do Supremo nesse sentido. É o relatório.  
O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição deste recurso, atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por profissional da advocacia devidamente habilitado, foi protocolada no prazo legal. Consigno que, liberado o processo para julgamento em 28 de agosto de 2014, veio a ser publicada a pauta no Diário Oficial de 5 de setembro seguinte. Está em jogo definir se há sujeição de pessoa natural, que não desempenha atividade empresarial de venda de automóveis, ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI em virtude de importação de veículo automotor para uso próprio. Em outras palavras, cabe ao Supremo decidir acerca da incidência, ou não, do aludido imposto federal nas importações de bens para consumo próprio realizadas por não contribuintes do tributo. Consoante consignei no pronunciamento em favor da repercussão geral da matéria, existem julgamentos da Primeira e da Segunda Turmas, atinentes a agravos regimentais, declarando a inexigibilidade do imposto. Persiste, todavia, a necessidade de apreciação pelo Plenário, inclusive sob o ângulo do Código Tributário Nacional – artigos 46, inciso I, e 51, inciso I –, considerada a disciplina linear e abrangente do desembaraço aduaneiro como fato gerador e do importador como sujeito passivo, não tendo sido distinguida a situação envolvendo importação de bens para uso próprio por não contribuinte. Tenham presente a regência constitucional. O Imposto sobre Produtos Industrializados o é como tal, não podendo ser transmudado em imposto sobre produção. Isso quer dizer que incide em produtos os quais possam ser enquadrados como industrializados, ou seja, decorrentes da produção. Óptica diversa implicaria imiscuir-se o Brasil na situação tributária de outros países, com flagrante violação ao princípio que é fundamento das relações internacionais, versado no artigo 4º da Carta de 1988, a encerrar a autodeterminação dos povos, a independência RE 723651 nacional. Segue-se a previsão da competência para instituir o Imposto sobre Produtos Industrializados, balizamento próprio, conforme consta no § 3º do artigo 153 do Diploma Maior. É seletivo, em função da essencialidade do produto. A cláusula enseja a consideração, consoante o produto e a utilidade que apresente, de alíquotas distintas. É um tributo não cumulativo. A definição desse instituto está no inciso II do referido parágrafo. Resulta na compensação do que devido em cada operação subsequente, quando cobrado – é de evidência solar –, com o montante exigido nas operações anteriores – inciso II. Não incide sobre produtos destinados ao exterior. Já nesse ponto se nota que a recíproca, em termos de normatização constitucional, não é verdadeira. A imunidade, porque o benefício está preconizado na Carta da República e não em outra legislação, apenas alcança os produtos industrializados que sejam exportados. Sob o ângulo da não cumulatividade, trata-se de disciplina que acarreta a redução do impacto relativamente à aquisição de bens de capital pelo contribuinte, remetendo o texto constitucional à disciplina por lei. A Lei Maior não distingue aquele que se mostra como contribuinte do imposto e, ante a natureza, pode ser um nacional, pessoa natural ou pessoa jurídica brasileira, sendo neutros o fato de não estar no âmbito do comércio e a circunstância de adquirir o produto para uso próprio. Percebe-se, mais, a impossibilidade de o tributo ser confundido com o de importação. Aliás, ainda que se entenda idêntica a base de incidência, vê-se que a prática somente foi afastada quanto às taxas, no que o § 2º do artigo 145 preceitua que não poderão ter base de cálculo própria de impostos. O mesmo raciocínio é observável quanto aos impostos sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores imobiliários. Ainda sob o ângulo da não cumulatividade, há de ter-se presente que visa efeito único: afastar a bitributação. Vale dizer que, segundo a jurisprudência do Supremo – cito casos a envolverem a controvérsia RE 723651 acerca do creditamento do IPI quando da aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero: Recursos Extraordinários nº 353.657/PR, de minha relatoria, e nº 370.682/SC, relator ministro Ilmar Galvão, acórdão redigido pelo ministro Gilmar Mendes –, apenas cabe acionar o princípio se ocorrer a incidência sequencial do mesmo tributo. Ora, tratando-se de importação de bem para uso pessoal por pessoa natural ou para uso de pessoa jurídica, como ocorre com equipamentos estrangeiros, não há que se cogitar de alienação posterior sujeita à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados. Na situação concreta, o recorrente importou veículo automotor para uso próprio. Vindo a aliená-lo, a conjugação da Constituição Federal com o Código Tributário Nacional revela não incidir o tributo. O princípio da não cumulatividade não pode ser articulado para lograr-se, de forma indireta, imunidade quanto à incidência tributária. Repito: pressupõe, sempre e sempre, a existência de operações sequenciais passíveis de tributação. O alcance do princípio foi bem elucidado quando o Plenário julgou o Recurso Extraordinário nº 566.819, sob a minha relatoria. Na oportunidade, fiz ver: A respeito da definição técnico-constitucional do princípio da não-cumulatividade, valho-me do que consignei quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 353.657-5/PR: Relembre-se que, de acordo com a previsão constitucional, a compensação se faz considerado o que efetivamente exigido e na proporção que o foi. Assim, se a hipótese é de não-tributação ou de prática de alíquota zero, inexiste parâmetro normativo para, à luz do texto constitucional, definir-se, até mesmo, a quantia a ser compensada. A equação, segundo a qual a não-tributação e a alíquota zero viabilizam creditamento pela alíquota da RE 723651 operação final conflita com a letra do inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, que versa sobre a compensação do “montante cobrado nas anteriores”, digase, nas operações anteriores. Não tendo sido cobrado nada, absolutamente nada, nada há a ser compensado, mesmo porque inexistente a alíquota que, incidindo, por exemplo, sobre o valor do insumo, revelaria a quantia a ser considerada. … O raciocínio desenvolvido no tocante ao que se denomina crédito do IPI presumido, já condenado sob o ângulo da alíquota zero ou da não-tributação - e, por coerência, também deve sê-lo da isenção -, considerada a entrada de insumo, resulta em subversão do sistema nacional de cobrança do tributo, partindo-se para a adoção do critério referente ao valor agregado. Potencializa-se, além do que estabelecido em lei, a seletividade. Esta acabaria gerando vantagem, à margem da previsão, para o contribuinte. Mais do que isso, deságua em duplicidade de vantagem. O contribuinte passaria a contar com o crédito inicial, presente a entrada do insumo tributado, e, posteriormente, haveria a apuração do que agregado para estipular-se valor que não seria o do produto final. Pois bem, o raciocínio, além de revelar desprezo pelo sistema pátrio de cobrança do tributo, discrepa das balizas próprias à preservação do princípio da não-cumulatividade. Estas direcionam sempre, quanto ao produto final, à aplicação da alíquota levando-se em conta o valor respectivo, porquanto já escriturado o crédito decorrente da satisfação do tributo no tocante ao insumo. Em última análise, ante o critério seletivo, com tributo final menor, passar-se-ia a ter jus à diferença considerado o que recolhido a maior anteriormente e já objeto do creditamento. RE 723651 O Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar pela Carta de 1988, no que não se mostre com esta incompatível, prevê, em atendimento ao disposto no artigo 146 nela contido, os parâmetros necessários a ter-se como legítima, como regular, a incidência do IPI em bens importados presente a definição do fato gerador, da base de cálculo e do contribuinte. Lê-se, no artigo 46 do Código, que o imposto, de competência da União, recai em produtos (resultado da produção) industrializados e, no caso, tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira – inciso I. O parágrafo único do citado artigo define produto industrializado, considerada, até mesmo, a ordem natural das coisas, como aquele submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo. Sob o ângulo da base de cálculo, dispõe o artigo 47 que, se o produto advém do estrangeiro, o preço normal é o versado no inciso II do artigo 20 do mesmo Código, acrescido do montante do Imposto sobre a Importação, das taxas exigidas para entrada do produto no país, dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. Para documentação, incumbe consignar que a remessa, no artigo 47, ao inciso II do artigo 20 do Código Tributário leva a observar-se, quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou o similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou no lugar de entrada do produto no país. 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 RE 723651 e neste introduzido via importação. Esse aspecto foi ressaltado por Roque Antonio Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo, no que citaram Misabel Derzi: Não vemos, em tese, maiores obstáculos jurídicos, a que venha submetido à tributação por meio de IPI o mero importador de produtos industrializados. Sem embargo de respeitáveis opiniões em sentido contrário, estamos convencidos de que o importador de produtos industrializados realiza o fato imponível do IPI. De fato, considerando-se que o IPI, em última análise, onera o consumo, a não-exigência do tributo nas importações de produtos industrializados acarretaria um desequilíbrio no mercado interno, prejudicial à economia do País. Melhor dizendo, quem importasse produtos industrializados levaria vantagens econômicas em relação a quem os adquirisse no mercado interno, já que, apenas nesta hipótese, suportaria o ônus fiscal. Fazendo coro a estas ideias, temos a voz abalizada de Misabel Derzi, verbis: “... a incidência de tributos como o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e o imposto sobre operações de circulação de mercadorias e serviços (ICMS) na importação não tem nenhum objetivo protecionista, mas é fenômeno necessário de isonomia e de equidade. É que, já vimos, a norma adotada no mercado internacional é aquela da 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 imposição desfavorável à produção nacional, que sofre a incidência do IPI e do ICMS. […] A tributação da importação por meio do IPI (e do ICMS), é regra geral, quer estejamos falando de mercados RE 723651 abertos ou fechados.” O que a ilustre jurista está querendo significar é que a eventual não-tributação, por meio de IPI, das operações de importação de produtos industrializados, constituir-se-ia em sério fator de desequilíbrio da livre concorrência. Ora, a livre concorrência, ao lado da livre iniciativa, é uma das diretrizes de nosso sistema jurídico-econômico. O assunto foi minudentemente disciplinado na Constituição Federal. Com efeito, ela, em seu art. 170, consagra a “livre concorrência” (inc. IV) como princípio geral da atividade econômica. Em suma, a Constituição Federal não veda a tributação, por meio de IPI, das operações ora consideradas. (CARRAZZA, Roque Antonio; BOTTALLO, Eduardo Domingos. A Nãoincidência do IPI nas Operações Internas com Mercadorias Importadas por Comerciantes (um Falso Caso de Equiparação Legal). Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, 2007, p. 100). Em segundo lugar, sob o ângulo da confusão entre as figuras de contribuinte de fato e de direito, cumpre ter presente o que acontece, no mercado interno, relativamente ao ICMS. O adquirente de mercadoria para uso próprio não tem direito ao crédito desse imposto sem que se possa cogitar de violação ao princípio da não cumulatividade. O acórdão formalizado pelo Tribunal Regional Regional Federal da 4ª Região guarda sintonia com as normas primárias e secundárias do tributo. Frise-se que descabe presumir o recolhimento anterior do Imposto sobre Produto Industrializado, já que não se pode afirmar peremptoriamente que, no país em que o foi, incidiu idêntico tributo. Mesmo que haja tributo semelhante, concorre, afastando a duplicidade de cobrança, a distinção entre os sujeitos ativos. Em síntese, o valor dispendido com o produto importado surge como próprio à tributação, sem distinção dos elementos que, porventura, o tenham norteado. Especificamente sobre a matéria, escreveu Leandro Paulsen, em crítica a precedentes deste Tribunal formalizados no julgamento RE 723651 dinâmico, sumário, de agravos regimentais, o que implica dizer que o tema jamais foi objeto de discussão maior: O STF tem entendido que a não cumulatividade impedirá a própria incidência do IPI na importação quando o importador não ostentar-se à condição de contribuinte de imposto (industrial ou equiparado), não podendo dele creditar-se, tão pouco repassá-lo em operação futura. É o caso da importação por particular. Entendemos que o fundamento da decisão está equivocado. A não cumulatividade é instrumento que visa a evitar os efeitos demasiadamente onerosos da cumulação de incidências sucessivas sobre valores continentes das anteriores. De modo algum, impede uma primeira e única incidência. Note-se que o IPI deve ser não cumulativo também nas operações internas e que, aqui, incide na saída de produto industrializado mesmo quando o adquirente é consumidor final (PAULSEN, Leandro. Impostos. 7ª edição, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011, p. 87). Então, a toda evidência, a cobrança do tributo, pela vez primeira, não implica o que vedado pelo princípio da não cumulatividade, ou seja, a cobrança em cascata. Nesse sentido decidiu também o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, em acórdão da lavra da Juíza Letícia Mello, na Apelação no Mandado de Segurança nº 2003.51.01.011530-3: MANDADO DE SEGURANÇA - TRIBUTÁRIO IMPOSTO SOBRE PROUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTAÇÃO DE BENS PARA USO PRÓPRIO PELO CONSUMIDOR FINAL PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. 1Não há que se falar em violação do princípio da nãocumulatividade nos casos de incidência do IPI na importação de produto industrializado pelo consumidor final, pois se trata de hipótese em que incidência é isolada e única, o que torna RE 723651 logicamente impossível a cumulação. 2 - O importador, mesmo quando seja consumidor final, é sujeito passivo do IPI, nos termos do art. 51, I do CTN. 3 - De acordo com o art. 153, II, da Constituição, o tributo incide sobre operações com produtos industrializados e não sobre a industrialização propriamente dita. Sendo assim, é irrelevante se a industrialização ocorreu dentro ou fora do território nacional. 4 - Tendo em vista que as exportações são, em geral, livres de tributos, a incidência de IPI nas importações é medida que assegura a isonomia entre os produtores nacionais e estrangeiros. 5 - O fato de o importador-consumidor conjugar as figuras de contribuinte de fato e de direito apenas o equipara ao consumidor que adquire produtos industrializados importados no mercado interno, o que é contribuinte de fato. Ambos arcam, como consumidores finais, com o custo econômico do IPI. 6 - Apelação à qual se nega provimento. Ante o exposto, conheço e desprovejo o recurso, mantendo o acórdão recorrido, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, para assentar a exigibilidade do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI relativo à importação, praticada por pessoa natural não contribuinte, de veículo automotor para uso próprio. 20/11/2014 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VISTA O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Presidente, ouvi com muita atenção o voto do Ministro Marco Aurélio, como havia ouvido as sustentações dos Doutores Ulisses Jung e Fabrício Sarmanho. Estou entendendo que, de certa forma, a posição defendida pelo Ministro Marco Aurélio, cuja lógica econômica e de justiça fiscal me pareceu extremamente convincente, é, em alguma medida, uma modificação, pelo menos tal como eu entendia a jurisprudência do Tribunal. Em matéria de ICMS, por exemplo, foi necessária, como destacado da tribuna, uma mudança, por via de emenda constitucional, para permitir a sua cobrança. Não considero, tal como pensa o Ministro Marco Aurélio, que a não cumulatividade seja uma premissa de incidência do IPI. E, por essa razão, acho perfeitamente possível que uma emenda constitucional preveja a sua incidência, mesmo em operações que se dê entre partes que não sejam ambas contribuintes do IPI. E devo dizer, a bem da verdade, que me inclinava pela manutenção do que interpreto como sendo a jurisprudência do Tribunal. Porém, diante dos argumentos trazidos pelo Ministro Marco Aurélio, vou pedir vista para examinar o processo com mais cuidado. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Faço apenas uma observação, Presidente. A Constituição Federal exclui a incidência do IPI, mas o faz quanto a produtos exportados. Indaga-se: a recíproca é verdadeira? É possível aditar essa imunidade? O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - A lógica que, eu penso, movia, Ministro Marco Aurélio, a jurisprudência pretérita inclusive Vossa Excelência fez menção a um precedente... RE 723651 O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Jamais discutimos, com profundidade, a matéria. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO Exatamente. Era, um pouco, a lógica da não cumulatividade. E se você cobra o IPI de um indivíduo que não é contribuinte habitual do IPI, ele, evidentemente, não tem condições de fazer essa compensação na saída. De modo que eu teria dúvida, e por isso me parecia razoável a jurisprudência anterior, por essa razão, mas a questão da competitividade destacada pelo Doutor Fabrício, da tribuna, e, agora pelo Ministro Marco Aurélio em seu voto, trazem-me um elemento que eu gostaria de considerar, porque considero que acompanhar o Ministro Marco Aurélio seja uma superação de jurisprudência existente, o que eu só gostaria de fazer com maior cuidado. Por essa razão, estou pedindo vista, Presidente. PLENÁRIO EXTRATO DE ATA RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 PROCED. : PARANÁ RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO RECTE.(S) : LUIZ GERALDO BERTOLINI FILHO ADV.(A/S) : ULISSES BITENCOURT ALANO E OUTRO(A/S) RECDO.(A/S) : UNIÃO PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL Decisão: Após o voto do Ministro Marco Aurélio (Relator), que conhecia e desprovia o recurso, pediu vista dos autos o Ministro Roberto Barroso. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Dias Toffoli e, nesta assentada, o Ministro Luiz Fux. Falaram, pelo recorrente, o Dr. Ulisses Jung, OAB/RS 44.059, e, pela União, o Dr. Fabrício Sarmanho de Albuquerque, Procurador da Fazenda Nacional. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 20.11.2014. Presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Teori Zavascki e Roberto Barroso. Vice-Procuradora-Geral da República, Dra. Ela Wiecko Volkmer de Castilho. p/ Fabiane Pereira de Oliveira Duarte Assessora-Chefe do Plenário 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO-VISTA O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO: “DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS. OPERAÇÕES REALIZADAS POR PESSOAS FÍSICAS E PESSOAS JURÍDICAS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. INCIDÊNCIA. MUDANÇA DE JURISPRUDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE PRODUÇÃO DE EFEITOS RETROATIVOS. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. 1. A materialidade constitucional do IPI prevista no artigo 153, IV da CF autoriza a incidência de IPI sobre produtos industrializados, o que deve ser aferido sob a ótica do alienante. Desde a sua gênese, que decorre do antigo imposto de consumo, o IPI incide quando o bem industrializado de procedência estrangeira é nacionalizado ou quando ele “sai” do estabelecimento industrial nas operações internas. Relativamente ao IPIimportação, basta que o bem objeto da importação seja industrializado, mostrando-se irrelevante o fato de vir a ser comercializado ou industrializado posteriormente. 2. A não-cumulatividade é uma regra que constitucionaliza técnica de tributação específica para os tributos plurifásicos e, portanto, tem aplicação restrita às hipóteses em que se verificam múltiplas incidências em uma mesma cadeia econômica. Quando o comerciante no exterior vende para o destinatário final situado no território nacional, a incidência é única, logo, não ocorre a sucessiva tributação da mesma base econômica que a regra objetiva evitar. Mostra-se imprecisa, portanto, a jurisprudência anterior que aponta ser a regra da nãoDocumento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. O RE 723651 cumulatividade um óbice à incidência na espécie. 3.A interpretação constitucionalmente adequada do art. 153, IV da CF, realizada à luz dos princípios constitucionais da igualdade tributária (150, II) e da livre concorrência (art. 170, IV), conduz à possibilidade de tributação na espécie. Impedir a tributação no caso colocaria os adquirentes finais de produtos no mercado interno em posição de desvantagem em relação àqueles que comprem no estrangeiro, desigualando situações equivalentes e sujeitando o mercado interno a uma concorrência desequilibrada. 4. Entretanto, a mudança de jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal equipara-se à criação de direito novo e, por conseguinte, não pode ser aplicada de forma retroativa. 5. Recurso provido. Afirmação, em repercussão geral, da seguinte tese: “O IPI-importação pode incidir na entrada de produtos industrializados provenientes do estrangeiro, independentemente da destinação do bem. Contudo, ante a mudança de jurisprudência do Supremo na hipótese, esse novo entendimento não poderá retroagir para atingir fatos geradores anteriores à presente decisão”. INTRODUÇÃO 1. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão proferido pela Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu a incidência de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na operação de importação de veículo automotor, mesmo que a operação tenha sido realizada pelo destinatário final. O acórdão recorrido assentou ser irrelevante a condição jurídica do importador. Sob tal perspectiva, a materialidade estaria configurada diante da importação de produto industrializado, não havendo que se fazer distinção entre o destinatário final e as sociedades que importam o bem com a finalidade RE 723651 de proceder a posterior atividade de industrialização. A Corte regional afastou a ofensa ao princípio da não-cumulatividade, ressaltando que “a destinação do bem, no campo do direito tributário, deve ser aferida a partir da ótica do alienante e não do adquirente, sob pena de reconhecerse forçosamente a inexigibilidade de todo e qualquer tributo incidente sobre produto adquirido por consumidor final, o que não guarda razoabilidade”. 2. O Eminente Relator acompanhou o entendimento lançado no acórdão recorrido, acrescentando robustos fundamentos. Confirmou a inexistência de violação ao princípio da não-cumulatividade, que não pode ser interpretado como uma forma de conferir imunidade ao importador destinatário final. Assentou que a não-cumulatividade, portanto, é técnica de tributação aplicada às hipóteses de incidência plurifásica do imposto, o que não ocorreria na espécie. Ademais, nas palavras do Ministro Marco Aurélio: “A Lei Maior não distingue aquele que se mostra como contribuinte do imposto e, ante a natureza, pode ser um nacional, pessoa natural ou pessoa jurídica brasileira, sendo neutro o fato de não estar no âmbito do comércio e a circunstância de adquirir o produto para uso próprio”. 3. Observei, preliminarmente, que o posicionamento tradicional da Corte seria justamente o oposto daquele proclamado pelo Relator. Também no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a matéria se pacificou no sentido da não-incidência, com menções expressas aos julgados do Supremo Tribunal Federal quanto ao tema. De tal modo que o Recurso Especial nº 1.396.488, de relatoria do Min. Humberto Martins, consagrou a tese da impossibilidade de cobrança do imposto na importação de veículos promovida por pessoas físicas, em decisão submetida à sistemática dos recursos repetitivos. Ocorre que o voto substancioso proferido pelo Eminente Relator e a competente sustentação oral da Fazenda Nacional me chamaram a atenção para detalhes ainda não refletidos sobre o assunto. RE 723651 4. Notadamente porque a importação de carros por pessoas físicas é apenas uma pequena parte de uma controvérsia tributária que alcança dimensões maiores, capaz de causar reflexos em todas as importações feitas por aqueles sujeitos que não sejam contribuintes do IPI. Certo da repercussão expressiva do caso, principalmente no que diz com aspectos ligados à política industrial e ao comércio exterior, bem como as implicações que uma mudança do cenário jurisprudencial acarreta, optei por pedir vista dos autos para uma reflexão mais detida sobre o assunto. De modo que trago de volta o caso a julgamento e antecipo que, para organizar melhor as ideias, a fundamentação do voto está dividida em duas partes. Na primeira delas, divida em quatros itens, eu primeiramente busco os contornos da materialidade constitucional do IPI, inclusive com recursos à história do tributo nas Constituições anteriores. Em seguida, faço uma análise do principal precedente da Corte sobre o ICMS na importação por pessoa física, discutindo sua relação com o presente caso. Prosseguindo, proponho uma revisão da forma como o Tribunal vem interpretando a regra da não-cumulatividade do IPI na importação. E, por fim, teço considerações sobre outros princípios constitucionais que desempenham um papel relevante para a solução do presente caso. Na segunda parte do voto, dividida em três tópicos, eu cuido das questões relativas aos efeitos da decisão que proponho. PARTE I – CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO IPIIMPORTAÇÃO NAS OPERAÇÕES EFETUADAS POR NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO I – O IPI-IMPORTAÇÃO: DEFINIÇÃO E ALCANCE DA MATERIALIDADE CONSTITUCIONAL 5. O IPI surgiu, originariamente, sob a denominação de Imposto de Consumo. Sua gênese remonta à Lei nº 25, de 03 de Dezembro de 1891. O fato imponível previsto em lei seria a saída de produtos do RE 723651 estabelecimento fabril. Cumpre consignar, entretanto, que ao longo de todo o período que precede a ordem constitucional de 1934 o imposto não tinha sua matriz definida na Constituição Federal. O modelo de federalismo fiscal baseado na partilha do poder de tributar entre as esferas federativas surgiu com a Constituição Federal de 1934, quando então foi delineada constitucionalmente pela primeira vez a competência para a União instituir imposto sobre o “consumo de quaesquer mercadorias” (Constituição de 1934, art. 6º, I, “b”) e sobre a “importação de mercadorias de procedência estrangeira” (Constituição de 1934, art. 6º, I, “a”). 6. A configuração estabelecida pela Carta de 1934 foi mantida, com algumas singelas modificações textuais, até o advento da Emenda Constitucional nº 18/1965, que alterou a Carta de 1946 para atribuir à União competência para instituir o “imposto sobre importação de produtos estrangeiros” (Emenda Constitucional nº 18 à Constituição Federal de 1946, art. 7º, I) e o “imposto sobre produtos industrializados” (Emenda Constitucional nº 18 à Constituição Federal de 1946, art.11). Cabe observar que sob a égide da Carta de 1946 o IPI passou a receber a definição que vem sendo adotada até os dias atuais. As Constituições seguintes (1967 e 1969) mantiveram a estrutura descrita pela alteração promovida na Carta de 1946. Esse quadro foi igualmente mantido pela Constituição Federal de 1988, que outorgou competência em favor da União para instituir imposto “sobre importação de produtos estrangeiros” (Constituição Federal de 1988, art. 153, inciso I) e sobre “produtos industrializados” (Constituição Federal de 1988, art. 153, inciso IV). 7. Relativamente ao evento importação, a Carta de 1988 inovou ao prever uma nova materialidade para o ICMS (art. 155, § 2º, IX, “a”). No que se refere ao IPI, contudo, é preciso dizer que já à luz da Emenda nº 18/1965 e das Constituições de 1967 e da Emenda nº 1/1969 o seu raio de incidência alcançava indiscriminadamente bens industrializados, fossem RE 723651 eles de origem nacional ou estrangeira. Aliás, essa é a regra expressa no art. 46 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, que determina a cobrança do IPI em relação aos produtos importados no momento do desembaraço aduaneiro, em redação que nunca sofreu qualquer alteração. Ou seja: desde a Emenda nº 18/1965 o IPI passou a ter a feição atual, qual seja, a de imposto que se valida constitucionalmente por uma materialidade baseada na natureza do produto (industrializado), abandonando a anterior validação como imposto de consumo, ainda que mantido, num primeiro momento, o fato gerador anterior. Nesse sentido, é a precisa lição do saudoso ministro e professor Aliomar Baleeiro: “Depois da Emenda nº 18, de 1965, o tributo foi designado pela coisa tributada – os produtos industrializados, provenham eles dos estabelecimentos produtores nacionais, ou tenha penetrado no país pela mão de comerciantes, ou importadores, por via de importação, ou até de viajante, ressalvadas as exceções ou isenções legais. Mas o fato gerador do IPI é o mesmo do imposto de consumo.” (BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 12ª edição, Rio de Janeiro: Forense, Rio de Janeiro, p. 470.) 8. Assim, conclui-se que, mesmo sem uma previsão autônoma, a versão aduaneira do IPI foi disciplinada no Código Tributário Nacional, de modo a confirmar uma realidade que já estava posta na legislação anterior: a existência de dois fatos geradores de IPI distintos e autônomos. Isso porque as duas incidências estão associadas a fatos imponíveis que não guardam relação entre si. Conforme o que ficara assentado anteriormente, o IPI é o sucessor do imposto sobre consumo. Na sequência, transcrevo a norma de incidência do imposto de consumo na forma do art. 2º da Lei nº 4.502/1964, precursor do IPI antes da reforma promovida pela Emenda Constitucional nº 18/1965, e a redação atual do art. 46 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), que já trata do IPI no seu formato atual: RE 723651 “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.” “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, considerase industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.” 9. A reconstrução histórica do imposto permite que se chegue à seguinte conclusão: o IPI pode incidir em uma aquisição ou pode incidir em uma venda. É o que se extraí da análise do Código Tributário Nacional, que reproduziu as incidências previstas para o imposto de consumo. Desde a sua origem, o imposto incide na aquisição do bem industrializado, quando vem do exterior, ou na saída do estabelecimento, nas operações internas. Sob a ótica constitucional, para fins de incidência, produto industrializado pode ser interpretado sob duas perspectivas distintas. Relativamente ao IPI-importação, basta que o bem adquirido seja industrializado. Por outro lado, quanto ao IPI que incide em operações internas, é preciso que o sujeito passivo submeta o bem a processo de industrialização. Sobre a existência de múltiplas facetas do imposto, cumpre consignar elucidativa lição da doutrina especializada: “O art. 46 do CTN, sob a denominação de ‘imposto sobre produtos industrializados’, alberga três impostos distintos, dos RE 723651 quais apenas um pode ser considerado IPI em sentido estrito: aquele cujo aspecto material da hipótese de incidência é ‘industrializar produto e celebrar operação jurídica que promova a transferência de sua propriedade ou posse. A segunda modalidade tributária, contemplada no citado art. 46, é a de adicional do imposto de importação, a cargo de quem traz do exterior produtos industrializados, e a terceira, de imposto compreendido na competência residual da união, tendo como hipótese de incidência a arrematação de produtos industrializados apreendidos ou abandonados e levados a leilão.”(E. Domingos Botallo. IPI - Princípios e Estrutura, 2009, p. 32) 10. 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. RE 723651 II – ICMS NA IMPORTAÇÃO: O RE 203.075 E OS SEUS EFEITOS SOBRE O CASO 11. Atualmente, o Poder Judiciário tem concedido decisões favoráveis aos contribuintes no sentido de garantir o direito de importar mercadorias para consumo próprio sem a incidência do IPI-importação. O pleito busca amparo no princípio da não-cumulatividade e tem como fundamento a impossibilidade de aproveitamento de créditos por parte dos destinatários finais, o que impediria a incidência do tributo. Após detida leitura de diversos julgados que contribuíram para a consolidação deste entendimento, constatei o seguinte: existe um precedente matriz do Plenário que decidiu questão relativa ao ICMS, do qual decorrem todos os demais acórdãos proferidos pelas Turmas para o caso do IPI. Ou seja: não há um julgado do Pleno desta Corte que tenha tratado especificamente do IPI-importação, matéria sob exame. 12. Há sim um julgado que dirimiu a questão à luz de uma determinada compreensão sobre o ICMS na importação e uma sequência de julgados que, amparados neste primeiro caso, aplicou entendimento semelhante ao IPI-importação. Ao longo do meu estudo sobre o tema, trilhei o caminho perfilhado pela jurisprudência do Tribunal, no intuito de melhor compreender como se consolidou a orientação até então vigente. Com isso cheguei aos dois primeiros precedentes que afirmaram a não incidência do IPI na operação de importação celebrada pelo destinatário final, proferidos pela Segunda Turma. Reporto-me aos RE’s 255.682 e 272.230, ambos julgados sob a relatoria do Ministro Carlos Velloso. Os acórdãos citados são praticamente idênticos. Confira-se, a propósito, a ementa do primeiro eles: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO: PESSSOA FÍSICA NÃO COMERCIANTE OU EMPRESÁRIO: PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE: CF, art. 153, § 3º, II. NÃO-INCIDÊNCIA DO IPI. I. - Veículo importado por pessoa física que não é comerciante nem empresário, destinado ao uso RE 723651 próprio: não-incidência do IPI: aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade: CF, art. 153, § 3º, II. Precedentes do STF relativamente ao ICMS, anteriormente à EC 33/2001: RE 203.075/DF, Min. Maurício Corrêa, Plenário, "DJ" de 29.10.1999; RE 191.346/RS, Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, "DJ" de 20.11.1998; RE 298.630/SP, Min. Moreira Alves, 1ª Turma, "DJ" de 09.11.2001. II. - RE conhecido e provido. Agravo não provido.” (RE 255682-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 10/02/2006) 13. Após descobrir a fonte da qual emanara a sequência de precedentes que vem compondo a jurisprudência da Corte sobre o assunto desde então, passei a investigar a razão de decidir desses julgados. Verifiquei que a orientação firmada no sentido de que o IPI não deveria incidir sobre a pessoa física é uma adaptação do entendimento proferido pelo Plenário no julgamento do RE 203.075, Rel. Min. Maurício Correa, que tratou do ICMS. Tanto é assim que no julgamento do RE 255.682-AgR, cuja ementa foi acima transcrita, o Min. Carlos Velloso, após menção ao RE 203.075, afirma textualmente no único parágrafo que fundamenta o seu voto o seguinte: “Aplicou-se, no caso, a jurisprudência atinente ao ICMS, no que toca ao princípio da não-cumulatividade. (...) Ora, onde existe a mesma razão, prevalece a mesma regra de Direito: “ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositivo”. 14. Assim, pela importância do julgamento do RE 203.075 para a hipótese, peço vênia para propor uma análise mais cuidadosa desse julgado, já que estou convencido que através dela ficarão claros dois pontos que considero fundamentais e que serão aprofundados a seguir. Primeiro, em que pese a menção na ementa do RE 203.075 à nãocumulatividade, esse argumento não foi decisivo para o julgamento da demanda e, sendo assim, não tem a força persuasiva que dele se extraiu para influir nos julgamentos relativos ao IPI-importação que se seguiram. Em segundo lugar, e diretamente ligado ao primeiro ponto, considero que autorizar a incidência do IPI-importação para não contribuintes do RE 723651 imposto não supera o entendimento adotado por esta Corte em relação ao ICMS à época, em especial, o que consta do verbete nº 660/STF e dos demais precedentes que impulsionaram a alteração da redação do art. 155, II, §2ª, IX, “a”, da CF, promovida pela Emenda Constitucional nº 33/01, com o nítido objetivo de superar a jurisprudência contrária da Corte. (a) A ratio decidendi do RE 203.075 (ICMS-importação pessoa física) 15. Quanto à primeira questão, conforme já mencionado, o Plenário desta Corte decidiu naquela oportunidade controvérsia semelhante à presente, mas sob a perspectiva do ICMS que tem materialidade constitucional distinta do IPI. Essa diferença na regra de competência foi determinante para o entendimento firmado naquele momento. Vale lembrar que a redação da Constituição antes da edição da Emenda Constitucional nº 33/2001 autorizava a incidência do ICMS na importação “sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço”. 16. Por isso, é correto afirmar que a menção à regra da nãocumulatividade apareceu a latere no julgamento do RE 203.075. Oito Ministros compuseram a maioria: Maurício Corrêa, Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Néri da Silveira, Moreira Alves, Carlos Velloso, Sidney Sanches e Octávio Galloti. Ficou vencido o relator inicial do caso, Ministro Ilmar Galvão, além do Ministro Nelson Jobim, que entenderam, em síntese, que a condição jurídica do importador e a destinação posterior da mercadoria eram irrelevantes para fins de incidência do ICMS na importação. No total, há registro de cinco votos escritos entre os que formaram a maioria, acompanhando a divergência inaugurada pelo Min. Maurício Corrêa. Além do Ministro relator do voto vencedor, apenas RE 723651 os Ministros Marco Aurélio Mello e Carlos Velloso mencionam expressamente a não-cumulatividade. Porém os três o fizeram brevemente e em obter dictum, utilizando-a como claro argumento de reforço, após discorrerem de forma detida sobre a violação à regra de competência do ICMS que representava a cobrança do imposto nas importações promovidas por pessoas físicas e por não contribuintes. 17. Por outro lado, segundo consta da íntegra do acórdão e do extrato do julgamento, o argumento comum aos seis ministros que compuseram a maioria e apresentaram razões expressas de voto foi o fato de as pessoas físicas importadoras não serem comerciantes e, portanto, não revenderem posteriormente os bens. Por esse raciocínio, entenderam que os bens importados não se enquadrariam no conceito de mercadoria previsto na Constituição. E, ademais, mesmo nas operações de importação, o ICMS não prescindiria de verdadeiras operações de circulação de mercadorias para incidir, o que pressupunha a existência de ato de comércio, nos termos do que a Carta determinava à época. Destaco que esse argumento, traçado naquela oportunidade, é válido tanto para as importações efetuadas por pessoas físicas, quanto por pessoas jurídicas que não sejam contribuintes do imposto, o que, aliás, posteriormente ficou consagrado no enunciado nº 660/STF, que tem como raiz o acórdão aqui tratado. 18. Outro argumento central para o desfecho do julgamento e presente em outros 5 votos, embora aplicável apenas às pessoas físicas, foi a necessidade do importador possuir estabelecimento, o que é próprio apenas das pessoas jurídicas. De tal modo que, apegando-se ao aspecto literal do texto constitucional, os Ministros Maurício Corrêa, Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Moreira Alves e Carlos Velloso entenderam que pessoas físicas têm apenas domicílio e, assim, estariam fora do alcance da regra de competência constitucional do ICMS na importação. Isso porque, a redação à época do art. 155, II, §2ª, IX, “a”, da CF, falava na incidência sobre: “a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda RE 723651 quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento”. Para esses cinco Ministros, a menção a estabelecimento no dispositivo então em vigor referia-se tanto a ativo fixo, quanto a bem destinado a consumo. 19. Da análise dos votos proferidos no RE 203.075, percebe-se, portanto, que a aplicação da não-cumulatividade na hipótese não foi um argumento relevante para a decisão. Corretamente, as discussões se concentraram na investigação da abrangência da regra de competência que permitia, à época, a cobrança do ICMS na importação, analisando se da materialidade escolhida pela Constituição era possível extrair autorização para tributação de pessoas físicas e não contribuintes. A Corte respondeu de maneira negativa a essa indagação, forte na razão mencionada, mas o relator para acórdão fez constar da ementa de forma textual registro à não-cumulatividade. Esse julgamento teve vigorosa influência sobre a jurisprudência do Tribunal dali em diante, culminando com a edição da Súmula nº 660/STF, que pacificou o tema, e com a alteração do texto constitucional promovida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, para superar o entendimento do Supremo para tais casos. Consultando-se os precedentes que informam o verbete sumular citado, verifiquei que eles se limitaram a aplicar o que consta da ementa do leading case, contribuindo para que o argumento da não-cumulatividade assumisse um papel maior do que aquele que de fato teve na solução do caso. (b) Decidir diferente o presente caso não importa em superação dos precedentes sobre ICMS-importação 20. Nessa ordem de ideias, considerando o que o Tribunal realmente decidiu no RE 203.075, fico tranquilo em afirmar que considerar que o IPI-importação pode incidir nas operações efetuadas por não contribuintes não vai contra o que o Pleno do Tribunal decidiu naquela oportunidade. Todavia, reconheço que com base nesse julgado as duas RE 723651 Turmas desta Corte, sem considerar as especificidades da materialidade constitucional do IPI, entenderam que o precedente deveria ser aplicado tout court à hipótese, em decorrência da aplicação da não-cumulatividade. Por essa razão, como muito bem salientado pelo voto do eminente Relator, que, aliás, compôs a maioria no julgamento do RE 203.075, acho que a jurisprudência da Corte merece avançar no tratamento da nãocumulatividade e decidir diferente em relação ao IPI. Esse julgamento é uma ótima oportunidade. III – PROPOSTA DE REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA ATUAL DA CORTE: IPIIMPORTAÇÃO E O “PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE” 21. A supervalorização da não-cumulatividade para o desate do caso pode levar ao seguinte raciocínio que desde já adianto que considero equivocado. Tendo em conta a redação original da Carta, o Plenário do Supremo Tribunal Federal afirmou que o ICMS não alcança o consumidor final. A Constituição foi alterada para que o ICMS pudesse alcançar o destinatário final da mercadoria. Não houve alteração semelhante com relação ao IPI. Logo, até que sobrevenha tal modificação, o que se tem é a conformação original da Constituição Federal, que não comporta a tributação da pessoa física na condição de importador. Se o problema com relação ao ICMS, em meados de 1999, seria a violação ao princípio da não-cumulatividade, a conclusão da Corte seria extensível ao IPI. Isso porque ambos se submetem ao regime que é próprio aos tributos indiretos. Sem embargo, não acho que essa seja a melhor solução para o caso. 22. Primeiro, devo afirmar que não me parece correto falar em “princípio” da não-cumulatividade. Até porque não há no art. 153, §3º, II da CF um conteúdo axiológico próprio, uma dimensão de peso ou um estado de coisas a ser promovido. Ao contrário, a não-cumulatividade é uma regra que constitucionaliza uma técnica específica de tributação. Um método aplicável aos impostos sobre o consumo, ditos indiretos, que RE 723651 objetiva expurgar o imposto pago nas operações antecedentes, apresentando inegável estrutura normativa de regra. O contribuinte suporta o valor do tributo no preço, apropria-se daquele montante na sua contabilidade e compensa o crédito apurado com o valor devido na saída. A não-cumulatividade faz parte de uma dinâmica de apuração que pretende fazer com que a tributação incida somente sobre o valor agregado em cada operação. 23. Em razão disso, não se trata de norma que tenha o condão de alterar a materialidade constitucional do imposto. Como decorrência da sua estrutura própria de regra, a não-cumulatividade tem a pretensão de definir de forma exclusiva e abarcante apenas a questão tratada, e nada mais. É dizer, para as hipóteses de incidência em cadeia, garantir a compensação do imposto pago nas operações anteriores, somente isso. Portanto, sua aplicação pressupõe a existência de uma incidência plurifásica, sem o que não estará presente o pressuposto material que lhe autoriza a produção de efeitos. Em tais circunstâncias, ausente essa premissa, não considero legítimo limitar o espaço de conformação do legislador infraconstitucional com base na não-cumulatividade, mesmo porque o efeito indesejado que a regra constitucional pretendeu evitar não se apresenta. 24. Por isso, não é sempre que a não-cumulatividade terá aplicação, mesmo nos impostos indiretos por natureza, casos do IPI e do ICMS. Isso porque nem toda cadeia é necessariamente plurifásica. Portanto, se a função é expurgar imposto pago antes, é porque há mais de uma incidência. Por outro lado, se a operação é única, não existe imposto pago antes e tampouco risco de múltipla tributação sobre a mesma base econômica. A primeira incidência será a única. Logo, em operações monofásicas, não há utilidade para a não-cumulatividade porque a situação encontra-se simplesmente fora do campo de aplicação da regra constitucional. O imposto devido não passa por compensação escritural. O tributo será calculado levando-se em consideração tão somente o valor RE 723651 daquela operação. De modo que, com a devida vênia, a tese contrária, que busca interditar a priori a incidência, parece avançar indevidamente num espaço de atuação que cabe apenas ao legislador ordinário, especialmente num campo em que a expertise e a adequação a novos cenários desempenham um papel crucial, como a tributação no mercado internacional. 25. Com efeito, a jurisprudência firmada na ocasião do julgamento do leading case do IPI-importação, RE 255.682-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, sem embargo, merece revisão e não deve ser utilizada como fundamento para o julgamento da presente controvérsia. Uma descontinuidade do ciclo de não-cumulatividade significa apenas que o tributo será pago onde a cadeia termina, o que não obsta a viabilidade da incidência na espécie. É equivocado afirmar que o tributo não incide porque o importador não apropria créditos. O correto é afirmar que o tributo incide e o importador destinatário final é o contribuinte de direito e de fato neste caso. Ou, sob outra perspectiva, funciona como substituto do alienante estrangeiro, que seria o verdadeiro contribuinte do imposto, mas não pode ser atingido pelo ordenamento brasileiro. Nesse sentido, é esclarecedora a lição do professor e magistrado Leandro Paulsen: “O STF tem precedentes apontando que a não cumulatividade impediria a própria incidência do IPI na importação quando o importador não ostentasse a condição e contribuinte do imposto (industrial ou equiparado), não podendo dele creditar-se tampouco repassá-lo em operação futura. É o caso da importação por particular. Entendemos que tais decisões estão equivocadas, porquanto seus fundamentos não se sustentam. A não-cumulatividade é instrumento que visa a evitar os efeitos demasiadamente onerosos da cumulação de incidências sucessivas sobre valores continentes nas anteriores. De modo algum impede numa primeira e única incidência. Note-se que o IPI deve ser não cumulativo também nas operações internas e que, aqui, incide na saída de produto industrializado mesmo quando o adquirente é consumidor RE 723651 final. (L. Paulsen, J. E. Soares de Melo. Impostos Federais, Estaduais e Municipais - 9ª ed. revista e atualizada, 2015, p. 120) 26. Em face das considerações expostas, não é possível articular com a técnica da não-cumulatividade para construir uma não incidência na hipótese, como bem já destacou o Ministro Marco Aurélio. É evidente que só haverá creditamento se houver pelo menos duas operações. Quando o comerciante no exterior vende para o destinatário final situado no território nacional, a incidência é única. Nesse caso, o IPI incide não por ser mais uma etapa da cadeia, mas por ser a única etapa da operação. IV – IGUALDADE, LIVRE CONCORRÊNCIA E A INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA DO ART. 153, IV DA CF 27. Sob outro ponto de observação, o resultado da interpretação levada a efeito pela jurisprudência tradicional desta Corte conduz a um resultado que, em minha opinião, viola a isonomia tributária, princípio previsto no art. 150, II, da Constituição. Isso porque tal dispositivo expressamente veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. A permanecer a posição até aqui sustentada por este Tribunal em julgamentos pretéritos, haverá uma clara diferenciação entre aqueles não contribuintes do imposto que adquirem produtos industrializados do exterior e os que o fazem no mercado nacional, em flagrante prejuízo aos últimos. Ressalto que, nas duas hipóteses, ambos manifestam a mesma capacidade econômica ao adquirirem produtos industrializados. Possivelmente, em verdade, aqueles que promovem a importação demonstram capacidade ainda maior, tendo em vista todos os demais custos envolvidos em operações dessa natureza. Não obstante tal fato, a interpretação prevista na linha da jurisprudência tradicional do Supremo os coloca em situação mais favorável em relação aos que adquirem produtos no mercado interno. Também é assim em relação à posição dos alienantes nacionais e estrangeiros, que ficam em posição de desigualdade face ao custo tributário da operação, com clara vantagem para os últimos. O que RE 723651 caminha também em sentido diametralmente oposto ao caráter extrafiscal que marcadamente o IPI possui, como mecanismo de proteção do mercado interno. 28. Diante disso, havendo dúvida na interpretação da extensão da regra de competência do imposto, como o caso parece indicar, entendo que a aplicação do princípio da igualdade é fundamental e deve conduzir a um resultado que privilegie o estado de coisas que o postulado busca atingir, qual seja o de igualdade entre contribuintes e alienantes que se encontrem em situação equivalente, e não o contrário. Vale dizer, uma interpretação que autorize a tributação de ambos na medida da capacidade econômica exteriorizada em operações semelhantes, o que somente ocorre considerando ser possível a incidência também nas importações efetuados por pessoas físicas e não contribuintes. Registro que não se trata aqui de nenhuma proposta de tributação direta com base na igualdade, mas, apenas, do reconhecimento do papel interpretativo que esse princípio desempenha no delineamento do Sistema Tributário Nacional. Nesse sentido é o pensamento de André Mendes Moreira em obra específica sobre a não-cumulatividade, para quem: “De fato, porque razão os empresários de outras plagas, quando na venda direta a cidadãos brasileiros, gozam da nãoincidência de ICMS e IPI sobre seus produtos, contrariamente ao que deve ser observado – sob pena de pesadas autuações – pelas empresas aqui estabelecidas? (...) A nosso sentir, seja na importação por pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não do IPI ou do ICMS, o direito da União e dos Estados de tributar decorre diretamente da isonomia plasmada na Constituição, bastando apenas que a legislação infraconstitucional assim predique.” (A. Mendes Moreira. A não-cumulatividade dos tributos – 2ª edição Revista e atualizada, 2012, p. 208.) 29. Outro aspecto que considero merecer destaque é a preservação do equilíbrio da concorrência entre os mercados interno e externo. Parece RE 723651 claro que toda a estrutura constitucional montada para o Imposto de Importação-II, Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI e o Imposto de Exportação-IE aponta para sua dimensão extrafiscal. Por essa razão, são impostos que excepcionam os princípios da legalidade e da anterioridade para majoração e diminuição de alíquotas, exceção feita ao IPI, que se submete à anterioridade nonagesimal. Nesse modelo de tributação do comércio exterior, baseado na tributação de mercadorias e produtos sempre no país de destino, a incidência do IPI objetiva equalizar as aquisições feitas no mercado interno e as operações de importação. Com isso, permite-se que o II desempenhe o seu papel de instrumento extrafiscal de regulação da balança comercial. Retirar o IPI dessa equação anula os efeitos do II nas importações de produtos industrializados, reduz o espaço legítimo para o Executivo regular o comércio exterior e causa uma importante distorção na livre concorrência entre os vendedores nacionais e estrangeiros. Sobre a relação entre tributação e livre concorrência, é esclarecedora a seguinte passagem do professor Paulo Caliendo: “O conceito de livre concorrência em matéria tributária pode ser entendido em dois aspectos principais: interno e externo. Em sentido interno, a neutralidade fiscal significa que produtos em condições similares devem estar submetidos à mesma carga fiscal, sob pena de proteção indevida de um determinado setor ou empresário. A livre concorrência em matéria tributária em sentido externo relacionasse com a ideia de que a tributação deve combinar dois elementos aparentemente contraditórios: a proteção da livre iniciativa e a promoção de direitos sociais. A livre concorrência deve ser utilizada como forma de solução de conflitos aos casos de concessão de incentivos e benefícios fiscais e outras formas de proteção social, verificando quando estes na verdade prejudicam a ordem econômica e social.” (P. Caliendo. Princípio da livre concorrência em matéria tributária: para uma superação do conceito de neutralidade fiscal. Interesse Público – IP, Belo Horizonte, ano 13, n. 67, pp. 205-227, maio/jun. 2011. RE 723651 30. Registro, ainda, que em termos de comércio internacional, se adota o princípio da tributação do país de destino como regra, o que importa na desoneração das exportações e, consequentemente, na concentração da tributação na importação (destino). Em relação ao IPI, a adoção desse princípio fica muito clara quando se observa que há norma expressa na Constituição desonerando as exportações (art. 153, IV, §3º,III, CF). Essa desoneração não significa que para ser permitida a incidência na importação por pessoas físicas e não contribuintes deveria existir regra expressa. Pelo contrário, em verdade, essa regra implicitamente constitucionaliza o princípio do país de destino, reforçando a necessidade de tributação na entrada desses bens industrializados no país, independente da destinação. Sobre o tema o professor Ricardo Lobo Torres ressalta a importância dos impostos de consumo na tributação do comércio internacional, destacando o caráter compensatório que possuem por incidirem no momento terminal de um ciclo de incidência internacional sobre a circulação de tais produtos 1. Confira-se nas palavras do professor: “Os impostos indiretos incidentes sobre o comércio internacional são meramente compensatórios ou equalizadores. Os alemães chamam-nos de Ausgleichsteuern e os ingleses de border tax adjustments. Esses impostos equalizadores visam, sobretudo: a igualar o preço das mercadorias nacionais com as importadas, para que se obtenha o equilíbrio internacional; a atender ao ideal de justiça, inspirado no princípio do país de destino, transferindo-se a imposição de que o país de origem abriu mão.” (R. Lobo Torres. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. IV – Os tributos na Constituição, 2007, p. 268.) 31. Em reforço a tudo que já foi dito neste tópico, acho importante 1 R. Lobo Torres. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. IV – Os tributos na Constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 268. RE 723651 destacar que a mudança do entendimento do Supremo sobre a matéria cumpre ainda a função de atualizar a interpretação constitucional ao novo momento do comércio internacional, potencializado pela aproximação entre vendedor e adquirente promovida pelo crescimento e desenvolvimento da rede mundial de computadores. Se no passado a discussão se restringia em larga medida à importação de carros de luxo, hoje é possível comprar, sem maiores burocracias, praticamente tudo pelo internet em sites estrangeiros que entregam em domicílio, muitas vezes com preços muito menores que os similares nacionais 2. Essa necessidade de adequar a interpretação constitucional a um novo cenário foi muito bem percebida pela Desembargadora Federal do TRF da 2ª Região Leticia de Santis Mello, que assim concluiu em julgado de sua relatoria: “Neste ponto, volto à questão do sujeito passivo nas importações para uso próprio. Conforme foi dito, a origem do estranhamento em relação à cobrança do IPI nessa situação está na circunstância de que o contribuinte de fato e o contribuinte de direito são a mesma pessoa, o que gera a situação atípica de o contribuinte do IPI não ter para quem repassar o tributo. Quando se observa essa situação sob o prisma do consumidor, vê-se que não há qualquer injustiça. O IPI é um imposto que, por sua própria natureza econômica, é destinado a ser custeado pelo consumidor final (tributo indireto). A cobrança do IPI dos consumidores-importadores, portanto, é medida que simplesmente os equipara aos consumidores de produtos estrangeiros que os adquiram no mercado interno. Recorde-se, por fim, que, nos últimos anos, estamos assistindo a uma mudança significativa do mercado internacional no que se refere à realização das importações pelos próprios consumidores. Se há alguns anos essa circunstância era rara e praticamente só vista no caso de importação de automóveis de luxo, atualmente o cenário é. http://oglobo.globo.com/economia/sites-de-produtos-chineses- fazem-sucesso-mas-trazem-risco-para-consumidor-5626284 RE 723651 outro. Com a emergência de diversos sites especializados, é cada vez mais comum que pessoas físicas realizem importações dos mais diversos bens de consumo, realidade que tende a se ampliar em um futuro próximo. Portanto, manter o entendimento de que a importação de produtos industrializados para uso próprio não se sujeita à incidência do IPI pode ter reflexos mais profundos dos que os observados até o presente momento, servindo o princípio da isonomia com um importante vetor para equacionar essa nova tendência.” (TRF2, Rel. Desembargadora Federal Letícia de Santis Mello, Quarta Turma Especializada, AMS nº 001153027.2003.4.02.5101). Grifos nossos. 32. Concluindo esse ponto, estou convencido de que a legitimidade da incidência do IPI nas importações realizadas por não contribuintes é a interpretação constitucionalmente adequada da materialidade do imposto prevista na Constituição, em razão da eficácia interpretativa dos princípios da igualdade tributária (art. 150, II da CF) e da livre concorrência (art. 170, IV). Tal conclusão não desborda do texto constitucional, que não fez qualquer distinção em relação à natureza do adquirente, como já destacado. Também não equivale dizer que a incidência decorra tão somente da aplicação de princípios. Pelo contrário, apenas me parece que a interpretação constitucionalmente adequada do art. 153, IV, da CF, deve ser construída considerando a eficácia normativa de tais princípios, como, aliás, muito bem destacado pelo eminente relator. E, nesse sentido, a interpretação que melhor realiza o estado de coisas almejado pela igualdade tributária e pela livre concorrência é aquela que autoriza a cobrança do IPI na espécie e conserva espaço para o Executivo e o Legislativo deliberarem sobre a incidência ou não nesses casos. PARTE II – DOS EFEITOS DA DECISÃO I – MODULAÇÃO RE 723651 33. Firmado o entendimento pela possibilidade de incidência do IPI nas operações de importação efetuadas por não contribuintes, é preciso relembrar que há pelo menos oito decisões colegiadas das duas Turmas deste Tribunal em sentido contrário, todos já transitadas em julgado 3. Essa interpretação influenciou diretamente o Superior Tribunal de Justiça a adotar essa tese em sede de recurso repetitivo 4, com expressa menção aos precedentes do Supremo. Dessa forma, embora seja absolutamente legítima a mudança de opinião do Tribunal sempre que considerar constitucionalmente mais acertado, é preciso resguardar as expectativas daqueles que confiaram e, portanto, pautaram as suas vidas e os seus negócios segundo os parâmetros previamente estabelecidos pelas decisões do Supremo. Em tais situações, tenho defendido que a mudança da jurisprudência da Corte equivale verdadeiramente à criação de direito novo e, por tal razão, não pode operar efeitos retroativos5. 34. Nessa ordem de ideias, em respeito à segurança jurídica e, mais especificamente, a sua dimensão subjetiva, representada pela proteção da confiança legítima, entendo que é fundamental resguardar os direitos daqueles que se fiaram na interpretação consolidada na jurisprudência reiterada desta Corte. Isso porque, o princípio da proteção da confiança serve para garantir ao particular que sua expectativa seja levada em 3 Nesse sentido, cito os RE 255682 AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 10.02.2006; RE 412045 AgR, Rel. Min. Ayres Britto, Primeira Turma, DJ 17.11.2006; RE 501773 AgR, Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, DJe 14.08; RE 255090 AgR, Rel. Min. Ayres Britto, Segunda Turma, DJe 07.10.2010; RE 550170 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 03.08.2011; RE 615595 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, Dje 04.05.2011; RE 643525 AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma Dje 26.04.2013; RE 627844 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, Dje 12.11.2012.REsp 1396488/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 25/02/2015, DJe 17/03/2015L. R. Barroso. Mudança da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em Matéria Tributária. Segurança Jurídica e Modulação dos Efeitos Temporais das Decisões Judiciais. Parecer RDE. Revista de Direito do Estado, v. 2, 2006, p. 261. RE 723651 consideração em uma prévia ponderação com a eventual necessidade de uma correção de rumo por parte do Poder Judiciário 6. É dizer, a partir do momento que existe uma expectativa digna de proteção, tal fato deve ser levado em conta previamente pelo Estado, antes de incorrer em qualquer ato com potencial de piorar a situação jurídica de um particular com efeitos retroativos. 35. Assim, em casos como o que se apresenta para julgamento, onde ocorreu uma mudança de uma interpretação consolidada da Corte, a solução constitucionalmente adequada é a modulação dos efeitos da decisão, como decorrência direta da aplicação dos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança, da irretroatividade tributária e da boa-fé. Considero que o novo entendimento que ora proponho equivale a uma norma jurídica nova e, portanto, somente deverá atingir fatos geradores (operações de importação) ocorridos após a presente decisão. Por sua vez, as importações realizadas por não contribuintes antes desse precedente permanecem afastadas da incidência do IPI, tal qual previsto na jurisprudência anterior desta Corte. II – A DECISÃO PARA O CASO CONCRETO 36. O caso concreto cuida, na origem, de mandado de segurança impetrado por pessoa física objetivando provimento judicial que determinasse à autoridade impetrada que se abstivesse de exigir o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em uma operação de importação específica. Reformando a sentença, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região considerou devida a incidência do IPI na espécie, a despeito do entendimento até então em vigor no Supremo Tribunal Federal. Portanto, o recurso em julgamento é do contribuinte e pede a reforma do acórdão, de modo a considerar como inconstitucional a cobrança de IPI na importação de veículo por pessoa física para uso pessoal. 6 V. Schuenquener de Araújo. O Princípio da Proteção da Confiança. Uma Nova Forma de Tutela do Cidadão Diante do Estado. Rio de Janeiro: Impetus, 2009, pp.62-63. RE 723651 37. Pois bem. Conforme já dito, concordo com o entendimento defendido pelo Eminente Relator em seu voto. Porém, acho que em razão da virada jurisprudencial que se está promovendo, essa mudança somente pode ser aplicada de forma prospectiva, para as operações de importação ocorridas após a presente decisão. Dessa forma, para ser coerente com a premissa da modulação dos efeitos da decisão lançadas no voto, que compõe a tese jurídica que estou propondo, o novo entendimento firmado não pode se aplicar ao presente caso concreto, e o recurso extraordinário do contribuinte precisa ser provido. 38. Solução idêntica a que aqui se propõe foi tomada em julgamento recente do Plenário no ARE 709.212, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes. Naquela oportunidade, o Tribunal alterou a jurisprudência até então pacífica quanto ao prazo trintenário de prescrição da cobrança do FGTS. Assim, não obstante tenha firmado tese jurídica a princípio coincidente com a fundamentação trazida pelo recorrente, que defendia a superação da prescrição trintenária, o Plenário negou provimento do recurso extraordinário, tendo em vista a modulação dos efeitos da decisão. Concluiu o Tribunal, nos termos do voto de relator, que a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos com eficácia ex nunc impedia a decretação da prescrição no caso concreto, conforme sustentado no recurso. Sem prejuízo, definiu que o prazo quinquenal será aplicado a todos os casos em que o termo inicial da prescrição se dê após a data do julgamento da repercussão geral. Confira-se a ementa: “Recurso extraordinário. Direito do Trabalho. Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS). Cobrança de valores não pagos. Prazo prescricional. Prescrição quinquenal. Art. 7º, XXIX, da Constituição. Superação de entendimento anterior sobre prescrição trintenária. Inconstitucionalidade dos arts. 23, § 5º, da Lei 8.036/1990 e 55 do Regulamento do FGTS aprovado pelo Decreto 99.684/1990. Segurança jurídica. Necessidade de modulação dos efeitos da decisão. Art. 27 da Lei 9.868/1999. RE 723651 Declaração de inconstitucionalidade com efeitos ex nunc. Recurso extraordinário a que se nega provimento.” (ARE 709212, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno). III – DOS POSSÍVEIS IMPACTOS DA DECISÃO 39. Por fim, uma palavra final. Recebi representantes de setores que dependem de bens e materiais importados e que, portanto, são diretamente atingidos por essa mudança de entendimento. Causou-me especial preocupação o impacto sobre o setor de medicina diagnóstica, que ainda hoje é altamente dependente da importação de aparelhos de elevadíssimo custo e que desempenham um papel fundamental na prevenção e tratamento de doenças graves. Parte dessa preocupação foi aplacada pela modulação dos efeitos da decisão, que confere segurança em relação ao passado, afastando o risco de aplicação desse novo entendimento às operações já realizadas. 40. Quanto ao futuro, embora seja sensível a todas as preocupações e me compadeça especialmente com elas, entendo que cabe aos Poderes eleitos elaborarem a política fiscal mais adequada e consentânea com seu projeto político de tempos em tempos. Isso está na raiz do meu voto. Por mais relevante que seja o papel desempenhado por esse setor, e grave as consequências que ele possa vir a suportar, não é possível racionalizar essa questão a ponto de reconduzi-la de maneira sólida à Constituição, criando um argumento jurídico suficientemente forte para alterar a regra constitucional de incidência do imposto, com impactos sobre toda a economia nacional. 41. Esse, e outros problemas, são típicos do dia a dia da condução da política tributária, que não cabe ao Poder Judiciário e deve ser desenvolvida na arena própria, por quem tem voto e capacidade institucional adequada para isso. Nesse sentido, é importante lembrar que, pela feição extrafiscal que a Constituição atribuiu ao IPI, suas alíquotas podem ser zeradas por Decreto do Chefe do Executivo. Por sua RE 723651 vez, por não se tratar de matéria de iniciativa reservada, também o Congresso Nacional pode aprovar uma isenção para aqueles setores que considerem merecedores de um tratamento fiscal diferenciado. Nos dois casos o impacto da tributação pelo IPI na importação seria anulado, resolvendo-se o problema de forma pontual e sem comprometer a competitividade da indústria brasileira como um todo. CONCLUSÃO 42. Por todo exposto, com as devidas vênias, divergindo do eminente Min. Rel. Marco Aurélio, conheço e dou provimento ao recurso, para reformar o acórdão recorrido, assentando, ainda, a seguinte tese de repercussão geral: “O IPI-importação pode incidir na entrada de produtos industrializados provenientes do estrangeiro, independentemente da destinação do bem. Contudo, ante a mudança de jurisprudência do Supremo na hipótese, esse novo entendimento não poderá retroagir para atingir fatos geradores anteriores à presente decisão.” 43. É como voto. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ DEBATE O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Ministro Roberto Barroso, eu queria fazer uma indagação a Vossa Excelência, em razão de uma súmula do Supremo que veda a discussão do princípio da legalidade se isso levar a uma incursão à legislação infraconstitucional. Então, tenho uma premissa - queria só um esclarecimento da origem da ação que Vossa Excelência já mencionou, deve ser de uma unidade federada -, e até agora, ao que me consta, não há norma jurídica instituidora do tributo que ora se discute. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Existe o Código Tributário. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Não, o IPI sobre importação... As soluções que o tribunal deu em relação ao ICMS eram, à luz do princípio da não cumulatividade, de que a pessoa física não tinha como repassar, isso feriria por via oblíqua a não cumulatividade. Mas eu ainda não encontrei, quer dizer, eu acho que a sua solução, ela revela, em parte, uma justiça fiscal, porque ela apregoa a isonomia. Porém, por outro lado, eu não estou encontrando substrato da legalidade para a instituição desse tributo. Não vejo, não se pode criar tributo por analogia. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Não, não; ele está no Código Tributário. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Vossa Excelência me permite? Estou tomando a cola, considerado o memorial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: uma lei de 1964 dispôs sobre a incidência. O preceito revela devido o IPI, sejam quais forem as RE 723651 finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - É porque a discussão ficou muito gravitante em torno de tese ... O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Que decorra a saída do estabelecimento produtor. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Ministro Barroso, se compreendi a extensão de seu voto... O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Quer dizer, surpresa não há, a não ser quanto à jurisprudência. SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Ele se baseia no princípio da isonomia, exatamente. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Mas é que eu não vejo lugar para aplicar um princípio, se não houver uma regra basilar, em respeito ao princípio da legalidade, de que não se pode instituir tributos sem lei … O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Mas, Ministro, ele está no Código Tributário Nacional. Veja, art. 46: Imposto sobre Produtos Industrializados: "Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;" A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA – Sim. RE 723651 O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Portanto, existe essa previsão expressa no Código Tributário Nacional. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - É cobrado. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Ele é cobrado. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Ele só não é cobrado neste caso de pessoa física. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Não era cobrado por força da nossa jurisprudência. É cobrado nas outras hipóteses. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - E da pessoa física que importe diretamente. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Como Vossa Excelência destacou no início, ele não teve a mesma solução constitucional do ICMS para virada jurisprudencial do Supremo. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Mas é porque o Supremo excepcionava o ICMS, na importação, por quem não fosse contribuinte habitual do imposto. E, aí, o Supremo estendeu essa lógica para o IPI na importação. Portanto, quem é contribuinte habitual do imposto, paga. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Para quem não fosse comerciante ou empresário. Ou seja, esta pessoa física, como neste caso. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Isso. E o RE 723651 que nós estamos dizendo é que vale para todo mundo, senão você cria uma situação competitiva de desigualdade. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA – Desigualdade. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - E nisso estou concordando com o Relator, nós não temos divergência; o que estou propondo, no entanto, é esta modulação. Não apenas o Supremo tinha decisões transitadas em julgado, mas mais me impressionou o fato de que o STJ mudou a sua jurisprudência em recurso repetitivo, e, portanto, todos os contribuintes se condicionaram ao direito vigente ditado pelo Supremo e pelo STJ. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - E a minha observação é exatamente decorrente disso, porque eu fui o Relator do repetitivo. Por isso eu fiz essa indagação a Vossa Excelência. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN: De saída, acompanho o bem lançado relatório do eminente Ministro Marco Aurélio, com as sempre pertinentes achegas do Ministro Vistor Luís Roberto Barroso. Trata-se, aqui, de saber se incide o Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações de importação de veículos automotores por pessoa natural para uso próprio, ante a normatividade constitucional. Nada obstante se perceba que a manifestação de repercussão geral do ilustre Relator tenha se concentrado no princípio da nãocumulatividade, certo é que também na repercussão geral, para fins de fixação de tese, a causa petendi é aberta, de modo que me permito analisar a incidência do tributo em questão, à luz de todo o complexo normativo de estatura constitucional. De qualquer modo, aponto como norte de minha argumentação a seguinte proposição: “Não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre o importado por pessoa natural, para uso próprio, tendo em vista (i) a inobservância do princípio da nãocumulatividade, porquanto é impossível ao importador não habitual se creditar do tributo ou recuperar o ônus tributário em posterior venda; (ii) a ocorrência de bis in idem, dada a imposição tributária de dois impostos instituídos pelo mesmo ente político com a mesma e única materialidade; e (iii) a impossibilidade de se imputar ao contribuinte de fato a qualidade de substituto tributário do alienante, que, por sua vez, não é alcançado pela soberania tributária do Brasil”. Dito isso, permito-me tecer breves considerações sobre o princípio da segurança jurídica e sua correlação ao presente caso. O aspecto material da norma-princípio segurança jurídica corresponde a um estado de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade legitimamente esperado pelo cidadão em relação aos atos do Poder Público. RE 723651 Ademais, de acordo com o professor Humberto Ávila, tem-se que “o princípio da segurança jurídica implica processos de determinação, de legitimação, de argumentação e de fundamentação que viabilizem a controlabilidade semântico-argumentativa da atuação estatal, de um lado, e a respeitabilidade da ação do contribuinte fundada no Direito, de outro, bem como, por via reflexa, da argumentação referente a essa ação”1. Nesse sentido, convém explicitar os capítulos anteriores do “romance em cadeia” que substancializa o direito como prática argumentativa, para tomar de empréstimo a expressão do saudoso jusfilósofo Ronald Dworkin. A temática de importação de produtos industrializados já foi por diversas vezes enfrentada por esta Corte e pelos demais tribunais brasileiros em que litiga a União. No âmbito infraconstitucional, o Superior Tribunal de Justiça assentou no REsp 1.396.488, de relatoria do ministro Humberto Martins, julgado em 25 de fevereiro do presente ano e submetido ao regime dos recursos repetitivos, pela não incidência do IPI na importação realizada por pessoa física, importador não habitual e que destine o produto industrializado para consumo próprio. Quanto ao recurso paradigma, aponta-se a razão de decidir do precedente: “É firme o entendimento no sentido de que não incide IPI sobre veículo importado para uso próprio, tendo em vista que o fato gerador do referido tributo é a operação de natureza mercantil ou assemelhada e, ainda, por aplicação do princípio da não cumulatividade”. De fato, trata-se de jurisprudência pacífica na ambiência da 1ª Seção do Tribunal da Cidadania, desde os tempos em que os ora Ministros do Supremo Tribunal Federal Luiz Fux e Teori Zavascki honravam a composição do órgão fracionário precitado. Na espacialidade constitucional, verifica-se que na Constituição Federal de 1967, em seu artigo 22, §4º, já constava que “O imposto sobre produto industrializado será seletivo, em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores”. Aliás, mesma redação constou na Emenda Constitucional 1/69, 1 Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. 2 ed. Malheiros: São Paulo, 2012, p. 285. RE 723651 especificamente no art. 21, §3º. No bojo da Constituição Federal de 1988, o princípio da nãocumulatividade também foi prestigiado, em nível constitucional, quanto ao IPI, literalmente: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” Nesse quadro normativo, o Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento no sentido de que não incide IPI na importação de veículo automotor por pessoa física, que seja importador não habitual, para consumo próprio, ante a limitação constitucional ao poder de tributar imposta pelo princípio da não-cumulatividade. Confiram-se, a propósito, os seguintes precedentes: “AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO PARA USO PRÓPRIO. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – Não incide o IPI em importação de veículo automotor, por pessoa física, para uso próprio. Aplicabilidade do principio da não cumulatividade. Precedentes. II Agravo regimental improvido. (RE 550170 AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, DJe 04.08.2011) “AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO POR PESSOA FÍSICA PARA USO PRÓPRIO. NÃO-INCIDÊNCIA. APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 1. Não incide o IPI RE 723651 sobre a importação, por pessoa física, de veículo automotor destinado ao uso próprio. Precedentes: REs 255.682-AgR, da relatoria do ministro Carlos Velloso; 412.045, da minha relatoria; e 501.773-AgR, da relaria do ministro Eros Grau. 2. Agravo regimental desprovido.”(RE 255090 AgR, Rel. Min. AYRES BRITTO, Segunda Turma, DJe 08.10.2010) “AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR. PESSOA FÍSICA. USO PRÓPRIO. 1. Não incide o IPI em importação de veículo automotor, para uso próprio, por pessoa física. Aplicabilidade do princípio da nãocumulatividade. Precedente. Agravo regimental a que se nega provimento”. (RE 501773 AgR, Rel.Min. EROS GRAU, Segunda Turma, DJe 15.08.2008) “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO: PESSSOA FÍSICA NÃO COMERCIANTE OU EMPRESÁRIO: PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE: CF, art. 153, § 3º, II. NÃO-INCIDÊNCIA DO IPI. I. - Veículo importado por pessoa física que não é comerciante nem empresário, destinado ao uso próprio: não-incidência do IPI: aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade: CF, art. 153, § 3º, II. Precedentes do STF relativamente ao ICMS, anteriormente à EC 33/2001: RE 203.075/DF, Min. Maurício Corrêa, Plenário, "DJ" de 29.10.1999; RE 191.346/RS, Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, "DJ" de 20.11.1998; RE 298.630/SP, Min. Moreira Alves, 1ª Turma, "DJ" de 09.11.2001. II. - RE conhecido e provido. Agravo não provido.” (RE 255682 AgR, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, Segunda Turma, DJ 10.02.2006) Cito também os seguintes julgados transitados em julgado: RE 750.871, de relatoria do Ministro Celso de Mello, DJe 20.08.2013; ARE 718.413, de relatoria da Ministra Rosa Weber, DJe 13.02.2013; ARE RE 723651 710.559, de relatoria da Ministra Cármen Lúcia, DJe 16.11.2012; e ARE 714.983, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, DJe 09.10.2012. Nesse sentido, o presente feito se reveste de grande responsabilidade jurídico-política, à luz da legítima confiança que os cidadãos depositam no Poder judicante, principalmente no mister de construir precedentes. Sobre a função contemporânea das Supremas Cortes e o problema do julgamento colegiado, assim escola Luiz Guilherme Marinoni: “Espera-se dos julgadores uma efetiva participação na discussão das questões que permeiam o raciocínio decisório do colegiado, uma vez que a decisão a ser tomada, mais do que resolver o caso, constituirá critério para o julgamento dos casos futuros, o que atribui uma outra dimensão de responsabilidade aos partícipes da Corte. Quem firma um precedente não apenas deixa registrado como se comportará diante dos novos casos, mas adquire uma grande responsabilidade em relação ao futuro” (Julgamento nas Cortes Supremas: precedentes e decisão do recurso diante do novo CPC. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 28). Nesses termos, revela-se importante refletir sobre o papel do Poder Judiciário na promoção da segurança jurídica, como se depreende das multicitadas lições de Humberto Ávila: “(...) também a jurisdição tem causado problemas de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade: de cognoscibilidade, em virtude da falta de fundamentação adequada das decisões ou, mesmo, da existência de divergências entre decisões, órgãos ou tribunais; de confiabilidade, em razão da modificação jurisprudencial de entendimento anteriormente consolidados com eficácia retroativa inclusive para aqueles que, com base no entendimento abandonado, praticaram atos de disposição de seus direitos fundamentais; e de calculabilidade, pela falta de suavidade das alterações de entendimento ou, mesmo, pela RE 723651 ausência de coerência na interpretação do ordenamento jurídico”. (Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. 2 ed. Malheiros: São Paulo, 2012, p. 166). Em suma, caso este Plenário, em decisão colegiada e soberana, decida por alterar sua jurisprudência, necessariamente, deve levar em conta o dever de fundamentação, encartado no art. 93, IX, do Texto Constitucional, na medida em que não houve alteração formal na ordem constitucional. Essa providência torna-se ainda mais imperativa, diante da constatação que as mesmas razões de decidir que valerão para os veículos automotor, os quais representam uma parcela de um dígito percentual das declarações de importação nas aduanas brasileiras 2, devem também ser adotadas em relação a quaisquer produtos industrializados, o que justifica as manifestações de preocupação de diversos ramos da economia, para além do automotivo, como, por exemplo, o setor hospitalar, cuja manifestação formal da Federação Brasileira de Hospitais informou que o valor das importações de equipamentos médicos chega a USD 204 milhões, assim como apresentou detalhado estudo do impacto econômico que a incidência do tributo provocaria. Visto isso, passa-se propriamente à discussão acerca da aplicação do princípio da não-cumulatividade em relação ao IPI. 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 2 Dados disponibilizados pela Secretaria da Receita Federal no projeto “Dados abertos”. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/comercio- exterior>. Acesso em 24.11.2015. RE 723651 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”3. 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. Nas lições do professor Valcir Gassen, pode-se definir um tributo não-cumulativo da seguinte forma: “Tributo não-cumulativo é aquele que incide em várias fases do processo produtivo apenas sobre o valor que naquela se agregou, isso significa que se pode também gravar todo o valor acumulado do bem, desde que se desconte, se deduza o valor que gravou as fases anteriores. São exemplos de tributos multifásicos não-cumulativos no direito tributário brasileiro o IPI e o ICMS”. (A Tributação do Consumo: o princípio de origem e de destino em processos de integração econômica. Florianópolis: Momento Atual, 2004, p. 82) Assim, dá-se a devida importância ao princípio da nãocumulatividade, segundo o qual se compensa o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. De novo, de acordo com Bottallo, “ao instituir tal sistema, o legislador constituinte teve em mira favorecer o contribuinte (de direito) deste tributo, aliviando a pressão sobre seus custos de produção, o que, em última análise, reverte em prol do consumidor final (contribuinte de fato), mediante a determinação de preços menos onerados pela carga fiscal”4. Desse quadro, resta bem colocada a argumentação constante no parecer do Parquet: 3 Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 41.Ibid., p. 45. RE 723651 “Diante do exposto, resta clara a inadequação da técnica de não-cumulatividade prevista na legislação brasileira à situação da pessoa natural que adquire veículo automotivo para uso próprio. Nesse caso, o importador fica impossibilitada de lançar o crédito, por não ser contribuinte habitual da exação. O próprio princípio da não-cumulatividade resta inobservado, obstando, portanto, a imposição da exação. (…) Desse modo, tal exigência não implica em indevida isenção fiscal. Ao contrário: decorre da necessidade da legislação tributária adequar-se ao comando magno sobre a exação, não lhe sendo permitido desconsiderar a estrita moldura constitucional do imposto, criando exceção ao princípio não prevista na Lei Fundamental.” No mesmo sentido, colhe-se o seguinte excerto do escólio doutrinário do desembargador do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná Octavio Campos Fischer: “É dizer, a Constituição impede que o IPI seja, de alguma forma, cumulativo. Será, sempre, não cumulativo. Mas, para tanto, deverá ser compensado ‘o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores’. Assim, basta um simples e superficial exame da questão para se concluir que, quando uma pessoa física realiza a importação, não haverá como creditar-se do IPI, acaso pudesse ser admissível a sua incidência em tal situação. Aliás, não se aceitando isto, o IPI/importação estaria subvertendo a sua própria lógica, já que nas operações internas somente é devido por pessoas jurídicas contribuintes e não por pessoas físicas não contribuintes. Assim, por contradição insuperável, teríamos um IPI nas operações internas a ser pago por contribuintes e um IPI nas operações de importação a ser pago por contribuintes e não contribuintes” (IPI e ICMS na Importação por Pessoa Física e Direitos Fundamentais. In: RE 723651 Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, v. 100, set./out. 2011, pp. 267-283) Em suma, não é cabível confundir, na espécie, os contribuintes de direito e de fato, atribuindo responsabilidade tributária a consumidor final, o qual não pode atuar na qualidade de substituto tributário do alienante, que por sua vez, não é alcançado pela soberania tributária do Estado brasileiro. Tal problemática deve ser solucionada na ambiência da harmonização tributária entre entes soberanos em dinâmica de comércio exterior, para que não haja pluritributação, isto é, sobre o mesmo fato incida uma pluralidade de normas de ordenamentos jurídicos diversos. 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. Caso aplicável essa lógica à pessoa física que importa produtos, de forma não habitual e para consumo próprio, o resultado será a impossibilidade empírica da neutralidade tributária, que por sua vez, deveria ser atingível em uma economia integrada às cadeias globais de produção no momento do desembaraço aduaneiro, por meio de ajustamentos fiscais. Em relação ao princípio do destino e aos tributos plurifásicos nãocumulativos, como é o caso do IPI, o professor da UnB Valcir Gassen bem explica os pressupostos de aplicação 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 RE 723651 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) Na presente hipótese, não seria possível adotar o sistema de suspensão, na medida em que não haveria recuperação na venda, pois o importador é o consumidor final. Por outro lado, é nítida a impossibilidade do sistema de compensação de créditos, uma vez as etapas anteriores se deram fora da territorialidade brasileira e não existe etapa posterior. 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 RE 723651 ser, dado que o modelo de competências tributárias é analítico e exauriente, por decisão constituinte manifestamente deliberada na ambiência da Assembleia Constituinte de 1987/1988. Veja-se o exemplo do ICMS e da CIDE, em que o constituinte derivado expressamente positivou sua vontade nos arts. 149, §3º, e 155, §2º, IX, “a”, ambos da Constituição Federal, in verbis: “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. § 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. Art. 155 (omissis) § 2º O imposto previsto no inciso II [ICMS] atenderá ao seguinte: 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;” Conclui-se, por conseguinte, que não decorre do sistema constitucional tributário uma regra implícita que afaste a aplicação do princípio da não-cumulatividade em relação ao IPI no caso em comento. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário a que se dá RE 723651 provimento, para reformar o acórdão recorrido, concedendo a ordem de segurança, para fins de afirmar a não incidência de IPI em importação de veículo automotor, por pessoa física e para uso próprio. Fica exonerada a parte vencida do pagamento de honorários advocatícios, nos termos da Súmula 512 do STF. Custas ex lege. É como voto. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Senhor Presidente, vou pedir vênia para acompanhar o eminente Relator que, no meu entender, esgotou a matéria, assim como o fez o Ministro Barroso na primeira parte do seu voto. Vou acompanhar o Relator, sem me manifestar, neste momento, sobre a modulação que importaria o provimento do recurso. Penso que o Tribunal tem que ter muito cuidado, em questão de modulação, em casos em que não está em questão, propriamente, a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de uma lei. No exemplo citado, do Fundo de Garantia, o caso era de recepção de uma lei antiga pela Constituição. Nesse caso específico, o cuidado tem que ser redobrado porque, se é verdade que o Supremo tem cinco precedentes - eu não contei quantos, mas o Ministro Barroso disse que são cinco precedentes das Turmas, - em certo sentido, também é verdade que, no âmbito dos tribunais, essa jurisprudência nunca foi pacífica. O próprio precedente do STJ, no recurso repetitivo não transitou em julgado, pois foi objeto de um recurso extraordinário que está sustado, aguardando julgamento dessa repercussão geral, e no STJ houve uma grande divergência. A matéria foi decidida por maioria. No âmbito dos tribunais federais, o próprio caso concreto mostra que os tribunais votavam em sentido diferente dos precedentes do Supremo. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Ministro Teori, aqui temos uma divergência filosófica que eu gostaria de explicitar. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI completar. Permita-me RE 723651 O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Eu considero que cinco decisões do Supremo Tribunal Federal, transitadas em julgado, formam jurisprudência, divergindo de Vossa Excelência, no particular. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Em agravo regimental, no qual o julgamento é muito célere. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Senhor Presidente, como disse, não estou me pronunciando sobre a modulação, agora. Só estou registrando que o Tribunal tem que meditar melhor, especialmente sobre o alcance dessa modulação. O Ministro Barroso está sugerindo o seguinte: os fatos geradores anteriores à decisão de hoje não estão sujeitos à tributação. Isso tem uma consequência enorme. Por exemplo, a de afirmar que aqueles que pagaram, e a maioria das pessoas pagou, teriam direito à restituição. Penso que sobre essa modulação é preciso meditar bem, especialmente, como eu disse... O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Não, o Supremo entendia que não era devido, as pessoas não pagavam. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Sim, o Supremo entendia, mas a decisão do Supremo não era observada. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Mas a consequência é que, se retroagir, elas vão ter que pagar. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Ministro Barroso, eu estou falando daquelas que pagaram. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Mas há os que RE 723651 pagaram. É isso que o Ministro Teori disse, porque isso não era pacífico. Tanto não era que pessoas, como essa, vieram discutindo até aqui. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - A maioria das pessoas pagou. Nós não podemos pensar nos casos judicializados. Talvez se devesse modular em relação aos casos judicializados. Mas o Ministro Barroso está propondo que, em relação aos fatos geradores anteriores, não haja tributação. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Ministro, Vossa Excelência me permite? E o Fisco sempre se opôs a essa liberação. Como começou a ação que deu origem a este recurso extraordinário? O contribuinte ingressou em Juízo para se eximir da satisfação de tributo disciplinado no próprio Código Tributário e na lei de 1964 a que me referi. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - As pessoas, de um modo geral, pagavam o tributo, porque o Fisco sempre exigiu. A jurisprudência do Supremo, das Turmas, não era observada, não tinha efeito vinculante. A modulação, no modo proposto - não sou contra a modulação, eu só penso que nós temos que meditar para dar certos limites -, cria uma não incidência e, portanto, permite, entre outras consequências, até o pedido de restituição. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – De qualquer forma, o exercício da pretensão fiscal fica sujeito à prescrição. O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Isso significaria dar a esses precedentes do Supremo - das Turmas - um efeito vinculante. Se nós modularmos para afirmar que até hoje o tributo não incidia, por força da jurisprudência do Supremo, nós estamos dando a essa jurisprudência das Turmas um efeito vinculante, em relação ao passado, um efeito que ela nunca teve. Enfim, eu ficaria, no momento, com o resultado proposto pelo RE 723651 Ministro-Relator e, apenas num segundo momento, analisaria a modulação e seus limites. De qualquer modo, a modulação teria que ter o quorum qualificado que se exige. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Senhor Presidente, vou deixar para defender a minha posição da modulação depois que nós tomarmos os votos, porque pode até não vencer a tese minha e do Relator. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER - Senhor Presidente, eu sempre tenho a preocupação de manter a jurisprudência da Suprema Corte. Acho que o princípio da segurança jurídica impõe este cuidado. Como muito bem destacado, o que temos basicamente sobre o tema são decisões de Turma, uma inclusive da minha lavra. Houve, naquele caso, o manejo de agravo regimental contra decisão monocrática, da Ministra Ellen Gracie - no final de 2012 -, que levei à Turma, e em que dito com todas as letras: o entendimento adotado no acórdão recorrido não diverge da jurisprudência firmada no âmbito do Supremo. E, registrados os precedentes, neguei provimento ao agravo regimental e fui acompanhada pelos demais integrantes da Turma. Trata-se então de jurisprudência que se formou, pelo menos da minha parte, com o meu voto, mas sem uma maior reflexão. Eu, com todo o respeito, pedindo vênia ao eminente Ministro Fachin, acompanho na íntegra os fundamentos do voto do Ministro Marco Aurélio. Tenho anotações escritas também com alguma doutrina na linha do voto de Sua Excelência e vou me dispensar da leitura, porque já foi muitíssimo bem defendida a posição. Assim como o Ministro Teori, por ora, fico acompanhando o Relator. Não vou me manifestar ainda com relação à possibilidade de dar efeitos prospectivos à decisão. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, eu originariamente trouxe observações que iriam exatamente convergir para a conclusão a que chegou o Ministro Luís Roberto Barroso. Mas, pesquisando aqui os nossos arestos já citados pelo Ministro Edson Fachin, eu verifiquei o seguinte: a decisão do Ministro Barroso encerra a justiça fiscal em se tratando de veículo automotor. Mas encerra, no meu modo de ver, consequentemente, involuntariamente, uma severa e drástica situação para aqueles importadores de equipamentos médicos, que foi exatamente onde eu busquei a solução dessa questão, à época, no Superior Tribunal de Justiça. Existem equipamentos que não têm similar no Brasil. Então, se houvesse uma adstrição a uma tese minimalista de veículo automotor, até que isso encerraria a justiça fiscal, porque o adquirente aqui figuraria, mais ou menos, como substituto tributário do exportador, já que o exportador não vai poder pagar imposto aqui no Brasil. Mas ocorre que, na minha judicatura, eu sempre tive em mente que o magistrado primeiro deve construir uma solução justa e depois dar a ela uma roupagem jurídica. Quer dizer, não pode ser uma solução justa à luz dos princípios, se há regras jurídicas. Então, em razão de entender que, sob vários outros aspectos, essa solução será extremamente danosa, eu tenho que fazer uma opção por uma solução que, no meu modo de ver, é mais justa do que essa generalizada impondo o IPI em toda e qualquer hipótese abstratamente considerada de incidência. E a roupagem jurídica é fácil de encontrar - digamos assim - no vestuário normativo. Já na Constituição de 1967, o IPI era instituído em função da essencialidade do produto e não cumulativo. Dizia a Constituição: "Art. 22, § 4º (...) abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores". RE 723651 A Constituição de 88 repete a mesma coisa: "Art. 153, § 3º, II (...) será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores" - o que pressupõe essa conta de crédito e débito inferida da própria Constituição. Então, no meu modo de ver, essa "inferição" que se extrai do art. 153, a ausência de uma emenda constitucional específica sobre IPI - tal como ocorreu com o ICMS - e as consequências danosas que isso trará para outros setores completamente diversos de veículo automotor, me conduzem a pedir todas as vênias possíveis e acompanhar a divergência aberta pelo Ministro Edson Fachin. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ DEBATE O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Vossa Excelência me permite? Presidente, conversava com a ministra Cármen Lúcia e dizia da tese que não foge às balizas objetivas deste processo. Ficaria, na tese, cogitando da incidência quanto à importação de veículos, mesmo porque o tributo é seletivo. Ou seja, podemos ter fixação de alíquotas variando segundo o interesse nacional, até mesmo na importação. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Aí, eu confesso que acompanharia essa proposição. O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - E aí, Ministro Marco Aurélio, quando o Ministro Fux estava se pronunciando, eu me lembrei - e também estou extremamente preocupado - da questão dos equipamentos médicos. Mas, na área acadêmica também, há equipamentos importantíssimos para laboratórios físicos, químicos, para equipamentos de astronomia, etc. Realmente, se nós generalizarmos a tese, nós podemos prejudicar setores de ponta que dependem de equipamentos não fabricados no Brasil e que podem inviabilizar, inclusive, a pesquisa científica, ou dificultar sobremaneira. Eu estou balançando com relação a essa tese, inclusive porque eu já tenho precedentes no sentido contrário à tese defendida pelo Ministro Marco Aurélio e pelo Ministro Barroso, mas que trazem argumentos muito ponderáveis. Mas uma abertura, uma tese muito "dilargada", a meu ver, traria problemas sérios em um país não desenvolvido ainda integralmente. RE 723651 O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Presidente, mas temos o campo da política normativa, porque, segundo a Constituição, o tributo é seletivo. Ou seja, podemos ter a diferença de tratamento, conforme a base de incidência, o que estará sendo tributado. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Eu concordo, Presidente, com as observações de Vossa Excelência inteiramente e com as do Ministro Fux, e vivi essa aflição também. Agora, o que me parece fundamental é uma questão de capacidade institucional: quem é que tem a competência para fazer a seleção desse tributo seletivo? Acho que, em linha de princípio, é o Chefe do Executivo e o Congresso Nacional. Por isso, eu quase fiz a exceção para os equipamentos médicos, mas achei que era um avanço de sinal pelo Judiciário, porque, na verdade, nós estamos estabelecendo uma tese. Qual é a tese? Paga-se IPI na importação por não contribuinte, essa é a nossa tese. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Não, não, quanto a veículo. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - É, quanto a veículo. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Quanto a veículos. O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Mas, Ministro Barroso, será que nós não poderíamos, em sede jurisprudencial, avançar no sentido de dizer que o IPI caberia quando houvesse similar nacional. Quer dizer, eu acho que isso nós poderíamos perfeitamente dizer. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Acho que isso é política normativa. Mas, Ministro Marco Aurélio, então se for computador, não? RE 723651 O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Não. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Porque o caso subjacente trata de veículo. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Ministro, se, amanhã ou depois, me transferir para o Palácio do Legislativo, aí, me pronunciarei quanto a isso. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Não, porque a tese jurídica - não há como fugir de uma tese jurídica -, a tese jurídica que nós estamos fixando é: a importação de produto industrializado por não contribuinte paga IPI. Agora, nós não estamos... não tem como nós distinguirmos carro, de computador, de máquina de escrever - se ainda existir - ou de vestuário. Entende? Não há como. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – O grande problema é esquecer que o processo é subjetivo e querer solucionar todas as questões do país. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Então, ou temos uma tese ampla - a importação de produtos industrializados por não contribuinte, paga - ou não temos uma tese. Quer dizer, eu não acho que a gente possa fixar a tese: carro, sim; computador, não; roupa, sim; sapato, não. Esse não é o nosso papel. Nós temos que ter uma tese. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Eu não proponho a adição, eu proponho uma postura afirmativa: Incide IPI na importação de veículo automotor por não contribuinte, por pessoa física. O SENHOR MINISTRO (PRESIDENTE) - E minimalista. RICARDO LEWANDOWSKI RE 723651 A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - O que o Ministro Barroso dizia antes, aqui de uma maneira muito bem seccionada. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Diferente, não precisa criar exceção. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Ou seja, o precedente é algo que pode ser repetido, porque foi examinado e concluído. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Eu não tenho problema com essa tese, é que nós vamos ter que decidir isso depois de amanhã. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Então, o caso diz respeito a carro... O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI: Mas na área de pesquisa, como lembrou o Ministro Presidente, há enorme dificuldade para as universidades na importação de produtos de alta tecnologia, para o qual não há concorrência no mercado. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Área de pesquisa, então. O precedente se referiu a algo que é especificamente o carro. Se resolvermos isso, julgamos um caso. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - E a grande verdade é que a quantidade de importação de carros é sobejamente superior à importação de novos equipamentos médicos, que são caros. O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Ministro Fux, a verdade é que não é, porque a importação de carros por pessoa RE 723651 física é tão complexa e tão cara que ninguém importa, salvo colecionador. É muito mais barato você comprar o carro na concessionária, eu pesquisei isso. De modo que, para o carro, é totalmente irrelevante, salvo para os colecionadores. O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX – Então, com muito mais razão, vai pegar os equipamentos científicos, médicos. O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Nós estamos diante de uma epidemia de zika, agora, nós vamos ter que ter equipamentos laboratoriais específicos. A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Lembrei disso, Presidente, nós estamos... O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Nós, no STJ, nos deparamos … O SENHOR MINISTRO RICARDO (PRESIDENTE) - Uma pandemia... exata. LEWANDOWSKI A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - E aí vamos desconhecer isso? O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Vamos dificultar a importação desse... O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - O Rio de Janeiro, agora, importou um equipamento de tomografia cerebral, inaugurou um hospital, digamos assim, singular em termos de América Latina, que é capitaneado pelo professor Paulo Niemeyer Filho; esse equipamento foi uma fábula em milhões de dólares. RE 723651 O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - É, se for do SUS, tem um tratamento diferenciado. O problema dos equipamentos médicos é para as clínicas privadas; os hospitais universitários e as entidades filantrópicas em geral, portanto, quem trabalha para o SUS, não enfrenta esse problema. Eu também me interessei por isso. Mas, olha, embora eu ache que a tese jurídica seja correta e valha para todas as hipóteses, eu me sensibilizo com uma tese mais restrita, se esse for o entendimento. Eu acho difícil de sustentá-lo dogmaticamente, mas acho moralmente defensável. Então, está bem! 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ CONTINUAÇÃO DE VOTO O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, dou provimento no sentido de que há incidência de IPI na importação de veículo automotor. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO Desprovê? Porque o recurso é do contribuinte. O SENHOR MINISTRO (PRESIDENTE) - Nega provimento? RICARDO (RELATOR) – LEWANDOWSKI O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Neste sentido. Mas adstringindo a essa tese. O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Mas fica com a tese minimalista, que nós só estamos examinando o caso de importação de veículos. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – É a tese do Relator. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ ANTECIPAÇÃO AO VOTO O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI: Senhor Presidente, eu vou pedir vênia ao Relator, ao Ministro Roberto Barroso e ao Ministro Teori para acompanhar a divergência aberta pelo Ministro Luiz Edson Fachin, sem subscrever todos os fundamentos de Sua Excelência, por isso farei a juntada de voto escrito. Acompanho a divergência pelos fundamentos que farei juntar em voto escrito. 03/02/2016 PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 723.651 P ARANÁ VOTO O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI: O Tribunal de origem concluiu pela incidência do IPI sobre a importação de veículo para uso próprio por pessoa física. Na resolução da matéria, portanto, deve-se ter em mira o art. 153 da Constituição e os arts. 46 e 51 do Código Tributário Nacional. “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) IV - produtos industrializados; (...) § 3º - O imposto previsto no inciso IV: (...) II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.” A materialidade do IPI consta do art. 46 do CTN. “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, considerase industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.” RE 723651 Os contribuintes do imposto são definidos no art. 51, CTN. “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, considerase contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.” Como se vê, o art.153, IV, da Constituição autoriza a União a instituir impostos sobre “produtos industrializados”. Por sua vez, o Código Tributário Nacional, no parágrafo único de seu art. 46, já dispunha, 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. Portanto, a leitura que faço do art. 51, inciso I, do CTN, é que o citado dispositivo, ao definir como contribuinte do IPI “o importador ou quem a lei a ele equiparar ”, exige um liame mínimo entre a atividade efetivamente desenvolvida pelo sujeito passivo com a atividade de industrialização. Devemos levar em conta, assim, que o consumidor final, na importação, não se enquadra na qualidade de pessoa física ou jurídica que exerça, com habitualidade, comércio ou atividade negocial com bens produzidos no exterior. Tampouco pode ser enquadrado na condição de substituto tributário do alienante, o qual não é alcançado pela legislação tributária do Brasil. Dessa forma, com as vênias devidas ao Relator, as premissas firmadas no julgamento do Plenário consubstanciado no RE nº 203.075/DF, Relator para o acórdão o Ministro Carlos Velloso, quanto ao ICMS (período anterior à EC nº 33/2001), aplica-se inteiramente ao IPI. Naqueles autos, que geraram a orientação da Corte para o ICMS, o RE 723651 Ministro Carlos Velloso afirmou que o contribuinte do imposto era o vendedor e, sendo assim, “na importação não haveria pagamento de ICMS, pelo simples motivo de o exportador estar no exterior”. Pontuou, ainda, o Ministro Carlos Velloso “a impossibilidade de se exigir o pagamento do ICMS na importação de bem por pessoa física, dado que, não havendo circulação de mercadoria, não há como se lhe aplicar o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, pois somente ao comerciante é assegurada a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Assim sendo, creio não poder afastar-me do que penso ser a melhor exegese para o cabal entendimento da regra constante da letra a, do inciso IX, do artigo 155 da Carta da República. De fato, se lido de um só fôlego o texto, poder-se-á extrair que o imposto devido por se tratar de bem destinado a consumo, hipótese em que, a meu ver, se desfaz essa afirmação ao concluir o preceito com peremptória negativa desse primeiro enunciado, tanto mais que o imposto só é devido ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço.” Na ocasião, o Ministro Marco Aurélio se pronunciou nos seguintes termos: “Indaga-se, e vou desprezar esse vocábulo criado pela Receita Federal, “pessoa física”:uma importação de qualquer bem – hoje mesmo estou aqui trajando uma roupa importada -, de mercadoria importada por uma pessoa natural, à luz do disposto na alínea ‘a’ a que me referi, fica sujeita, para ser desembaraçada na aduana, ao recolhimento do ICMS? A meu ver, a resposta é desenganadamente negativa. O devedor do tributo, ao implementar uma operação, deve estar ligado à mercancia, como anunciado pelo Senhor Ministro Ilmar Galvão, já que se trata de um tributo que tem na nomenclatura o vocábulo ‘operações’, no plural – e aí faz-se presente, RE 723651 inclusive, o instituto da não cumulatividade.“ Ora, os sólidos fundamentos consolidados na Súmula 660/STF, aplicam-se, por completo, à discussão sobre a incidência do IPI nas operações com importação de bens para uso ou consumo feitas por pessoas físicas ou jurídicas não industriais ou comerciantes. Ambas as Turmas da Corte firmaram jurisprudência nesse sentido. O RE nº 255.682/RS-AgR Relator o Ministro Carlos Velloso é exemplo de precedente sólido da Segunda Turma da Corte: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO: PESSSOA FÍSICA NÃO COMERCIANTE OU EMPRESÁRIO: PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE: CF, art. 153, § 3º, II. NÃO-INCIDÊNCIA DO IPI. I. - Veículo importado por pessoa física que não é comerciante nem empresário, destinado ao uso próprio: não-incidência do IPI: aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade: CF, art. 153, § 3º, II. Precedentes do STF relativamente ao ICMS, anteriormente à EC 33/2001: RE 203.075/DF, Min. Maurício Corrêa, Plenário, "DJ" de 29.10.1999; RE 191.346/RS, Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, ‘DJ’ de 20.11.1998; RE 298.630/SP, Min. Moreira Alves, 1ª Turma, ‘DJ’ de 09.11.2001. II. - RE conhecido e provido. Agravo não provido” (RE nº 255.682/RS-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 10/2/06). O precedente da Primeira Turma, consubstanciado no RE nº 643.525/RS, de minha relatoria, também demonstra a solidez dos fundamentos construídos para o IPI, como se vê na ementa que segue: “Agravo regimental no recurso extraordinário. Incidência do IPI na importação de produtos por sociedade civil prestadora de serviços. Impossibilidade. Operação dissociada da base econômica constitucionalmente definida. 1. A jurisprudência vem evoluindo para entender que o critério material de incidência na importação não pode decorrer da RE 723651 mera entrada de um produto no país, na medida em que o IPI não é um imposto próprio do comércio exterior. 2. A base econômica do IPI é única, devendo ser analisada à luz do art. 153, inciso IV e § 3º, inciso II, da Constituição Federal. 3. Não há previsão constitucional expressa que ampare a incidência do IPI na importação, diferentemente do que ocorre com o ICMS, a que se refere o art. 155, § 2º, inciso IX, alínea a, da Constituição Federal, com a redação da EC nº 33/01. 4. Agravo regimental não provido” (DJe de 26/4/13). Continuo convicto de que a técnica da não cumulatividade é de extrema relevância na análise da matéria. Segundo o art. 153, repetido no art. 49 do CTN, o valor do IPI pago na operação imediatamente anterior deve ser abatido do mesmo imposto em operação posterior. Ocorre que, no caso, por se tratar de consumidor final, tal abatimento não poderia ser realizado. Caso se interprete o art. 51, I, do CTN no sentido de que o importador, pessoa física ou jurídica que adquire bens no mercado externo para uso próprio, é sujeito passivo da obrigação tributária, ele sofrerá o impacto da tributação, como contribuinte de direito e contribuinte de fato (consumidor final), sem qualquer possibilidade de creditamento ou de repasse do imposto pago. Já o importador industrial ou comerciante, ao importar bens destinados ao comércio, poderá se utilizar da técnica da não cumulatividade, acumulando o crédito do IPI pago no desembaraço para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto e ainda, repassar os custos para o consumidor final. O mesmo não ocorre com o importador pessoa física ou pessoa jurídica não industrial, que arcará com o IPI pago no desembaraço aduaneiro na qualidade de contribuinte de direito e de fato, sem qualquer possibilidade de se ressarcir dos custos, uma vez que o bem importado não se sujeitará a uma cadeia de circulação no território nacional. Entendo que, na operação de importação, o adquirente de produtos industrializados é mero consumidor final, tal qual o é na aquisição de produtos no mercado interno. Em ambas as hipóteses, esse suporta o RE 723651 ônus da repercussão econômica. Deve, portanto, ocupar a posição de simples contribuinte de fato, pois arcará com o ônus financeiro dos tributos e outros custos incluídos no preço pelo alienante estrangeiro. Consumidor não é contribuinte. Realmente, deve ser aplicado para o IPI a mesma orientação consagrada na Corte relativamente ao ICMS. No período anterior à EC nº 33/2001, a questão era absolutamente pacífica (Súmula 660/STF), tanto que foi necessária a edição da referida emenda constitucional para viabilizar a cobrança do ICMS na importação de produtos estrangeiros, independentemente da finalidade. Na importação de produtos estrangeiros, inexiste autorização constitucional para a cobrança de IPI quando a importação for feita, para uso próprio, por pessoa física ou por jurídica que não ostente a qualidade de contribuinte, na condição de industrial ou comerciante. Sobre a alegada quebra de isonomia entre as indústrias nacionais e estrangeiras, uma vez que a aquisição de um veículo em território nacional estaria sujeito à incidência do IPI, enquanto o mesmo negócio jurídico realizado com a importação do bem afastaria a incidência de referido tributo, conferindo vantagem econômica às empresas estrangeiras, em detrimento da economia nacional, entendo que o caso escolhido para julgamento sob o rito da repercussão geral não é o melhor, na medida em que o objeto importado foi um veículo automotor. Nessa medida, à luz de cada caso concreto é que se deve analisar esse argumento, pois há muitos bens importados que não tem similar nacional. Os principais prejudicados com a mudança brusca de jurisprudência que ora se propõe são as clínicas e hospitais, que dependem, sobremaneira, da importação de equipamentos médicos cuja tecnologia não tem similar nacional. Portanto, a suscitada tese da quebra de isonomia não me convence a alterar as convicções até aqui firmadas. Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário, para declarar a não incidência do IPI na importação de produtos estrangeiros por pessoa física ou jurídica não contribuinte habitual do imposto. É como voto.