

IPI E ICMS NA IMPORTAÇÃO POR PESSOA FÍSICA

*** JOÃO BOSCO ARAUJO**

Possui graduação em Bacharel Em Direito pela Faculdade de Direito de Ipatinga (1981)
Pós-graduado em Direito Público em parceria com a ANAMAGES/FADIPA (2007)
Atualmente é professor titular da Faculdade de Direito de Ipatinga.
Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Introdução ao Direito e Direito Civil.

**** JORGE ISIDORO DE CASTRO**

Possui graduação em Filosofia pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais(1989)
Possui graduação em Bacharel Em Direito pela Faculdade de Direito de Ipatinga (1998)
Pós-graduado em Direito Processual em parceria com a ANAMAGES/FADIPA (2000)
Atualmente é professor titular da Faculdade de Direito de Ipatinga e escriturário da Caixa Econômica Federal.
Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Filosofia Política.

***** SABRINA FERREIRA SOUSA DORNELAS**

Bacharela em Direito pela Faculdade de Direito de Ipatinga

RESUMO

A presente pesquisa teve por objetivo demonstrar a aplicação inconstitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre as mercadorias trazidas por meio de importação, sendo esta realizada por pessoas físicas não contribuintes habituais do referido imposto, que por consequência não tenham como objetivo a mercancia e sim o uso próprio. Outro ponto importante a ser tratado no desenvolvimento deste trabalho é sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviço (ICMS), o qual recai sobre as importações de mercadorias ou serviços adquiridos por pessoas físicas, as quais, não são contribuintes habituais e nem tem por finalidade inserir no mercado as mercadorias e serviços adquiridos para consumo próprio por meio da importação. A diferença do IPI para com o ICMS é que o último, apesar do exposto acima, é legalizado a sua incidência sobre as importações pela Emenda Constitucional 33/2001, a qual prevê a incidência do ICMS 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 sua finalidade, assim como o serviço prestado no exterior. Um dos fatores de extrema importância tratado na pesquisa envolve a ilegalidade das incidências do IPI e ICMS sobre as importações realizadas por pessoas físicas, que é o princípio da não cumulatividade, o que a lei diz que deve ser observado por ambos os impostos, ou seja, se o sujeito que importou tal mercadoria ou serviço não puder descontar na próxima operação o que foi pago a título de tributo na anterior, ocorre uma lesão ao direito do contribuinte, pois essa é a questão chave discutida no trabalho desenvolvido, pois a pessoa física nesse caso não tem objetivo de mercancia com a mercadoria ou serviço importado, sendo assim não terá como compensá-lo em operações futuras. Por fim há de se encontrar no decorrer do trabalho, além das discussões exposta acima, algumas peculiaridades dos tributos mencionados.

Palavras-chave: ICMS. IPI. Princípio da Não cumulatividade. EC/33/2001. Pessoa física. Pessoa jurídica. Importação.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como foco central a inconstitucionalidade quanto à tributação por meio do ICMS e IPI nas importações realizadas por contribuintes não habituais, esses sendo pessoas físicas ou jurídicas e quando realizado por pessoa física se torna ainda mais delicado, o que é demonstrado pelas jurisprudências.

O princípio da não cumulatividade e o princípio da não bitributação quando deve ser observado e como ser aplicado nas importações quando forem utilizados os impostos sobre Produtos Industrializados e sobre a circulação de mercadorias e serviços.

Para além do estudo feito sobre a problemática da inconstitucionalidade nas importações quando está sofre incidência dos impostos como ICMS e IPI e os importadores são pessoas físicas ou jurídicas, esses contribuintes não habituais. O trabalho aborda também as peculiaridades e aplicabilidade dos impostos anteriormente citados.

2 A IMPORTAÇÃO E A APLICAÇÃO DO IPI

Doutrinariamente e pelas jurisprudências tem se entendido que o Imposto de Produtos Industrializados não é passível de incidir nas operações de importações realizadas por pessoas físicas.

Como prova disso alguns recentes julgados do STJ e do STF tem sido favoráveis ao pontuar que não é cabível a incidência do Imposto de Produtos Industrializados sobre produtos trazidos do exterior por pessoas físicas, tendo como finalidade o consumo próprio, assegurando dessa forma a aplicação do princípio da não cumulatividade.

A EC 33/2001 como uma das causas de alteração do entendimento acima, não encontra aplicação no imposto de Produtos Industrializados, pois, a referida emenda

modificou o artigo 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal, que diz a respeito do ICMS, a qual prevê a incidência do ICMS 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 sua finalidade, assim como o serviço prestado no exterior.

A Lei traz em seu artigo 153, § 3º, II, da Carta Federal que os produtos industrializados serão não cumulativos, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Entende - se que pelo princípio da não cumulatividade a pessoa física que por ventura trazer do exterior produto e mercadoria não poderá incidir o imposto de importação, pois ofenderia o Princípio da Não-Cumulatividade pela impossibilidade de se compensar o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Então, indaga-se, se o certo era direcionar tais posicionamentos a respeito do IPI para com o ICMS, pois se trata de dois impostos cuja incidência é no âmbito de operações internas.

O artigo 155, II da Carta Federal, diz que “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Dessa forma a constituição prevê expressamente o ICMS com sua incidência sobre operações e prestações de serviço ocorridos no exterior, mas é inadmissível no IPI a concordância de incidência sobre a importação produtos por pessoa física ou jurídica.

É claro no Código Tributário Nacional que para a existência e incidência de imposto é preciso lei anterior que o defina, portanto, não há previsão na Constituição e muito menos no Código Tributário Nacional, que autorize tal incidência, o que já é um fundamento suficiente a respeito da não incidência do IPI nas importações realizadas pelo contribuinte para consumo próprio.

Não é aceitável o argumento de que é admissível a tributação do IPI na importação, porque a constituição veda que esse imposto incida na exportação.

Não existem atribuições a respeito de impostos implícitas, pois afronta o próprio texto constitucional em que prevê que todo imposto deverá ser instituído por lei e deve ser respeitado o que já está sedimentado na CF a respeito da existência, extinção, majoração, redução e outras prerrogativas próprias dos tributos.

Portanto, não há nenhum problema em dizer que é inválido a incidência do IPI na importação de quaisquer espécies de produtos porque a constituição já prevê um imposto federal relativo à importação (II).

A respeito do “princípio da territorialidade” em regra somente os fatos, atos e negócios realizados dentro do país é que serão passíveis de tributação.

O IPI não se qualifica como imposto sobre comércio exterior, mas sobre produção de produtos industrializados no Brasil, o que trás a relevante distinção do ato industrial para verificação de sua incidência se este foi realizado no Brasil ou no Estrangeiro. Neste mesmo sentido é impossível o IPI incidir sobre produtos que tiveram a sua produção fora do território brasileiro, porque estaria espaçando o domínio tributário para alcançar elementos que não são conexos com a soberania territorial.

Dessa forma por meio do IPI é impossível a sua tributação sobre o produto estrangeiro importado, devido à realização de tal ato pela União através do Imposto de Importação.

Com isso há que se falar em bis in idem, na possibilidade de serem aplicados dois tributos (IPI e II) com fato gerador igual, ocorrendo à invasão de materialidade.

Se a União tem competência para instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros não cabe a incidência nas relações que versem sobre operações decorrentes de produtos industrializados a imposição do IPI.

Há doutrinadores que defendam que o IPI seria um “adicional” (*bis in idem*) ao II, mas se realmente fosse não deveria recair apenas sobre alguns fatos como exemplo importação de produtos industrializados e desconsiderar outras importações de outros bens sem uma previsão constitucional plausível.

Já foi alvo de discussão tanto pela doutrina quanto pelos Tribunais Federais e Estaduais que a constituição nunca vedou o *bis in idem*, ou seja, não é inconstitucional consiste na dupla ou múltipla tributação de um mesmo fato gerador pela mesma Pessoa de direito Público a um mesmo sujeito passivo, mas não é o mesmo posicionamento a respeito da bitributação, que no caso é a cobrança de tributos pertencentes a diferentes pessoas jurídicas, sobre um mesmo fato gerador. Nesse caso é bem provável que uma das pessoas jurídicas de direito público esteja invadindo a competência tributária da outra.

Se caso a constituição previsse a bitributação por duas pessoas de direito público não haveria a inconstitucionalidade, mas o problema é que tal fato não foi previsto para os impostos de produtos industrializados (IPI) e para o imposto de importação (II), sendo assim vê-se total inconstitucionalidade na incidência desses na importação de produtos por pessoas físicas para uso próprio.

Como exemplo um acórdão do Tribunal Regional Federal:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMPRESA IMPORTADORA. FATO GERADOR DO IPI. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. COMERCIANTE DE PRODUTOS IMPORTADOS. 1- O fato gerador do IPI, nos termos do artigo 46 do CTN, ocorre alternativamente na saída do produto do estabelecimento; no desembaraço aduaneiro ou na arrematação em leilão. 2 - Tratando-se de empresa importadora o fato gerador ocorre no desembaraço aduaneiro, não sendo viável nova cobrança do IPI na saída do produto quando de sua comercialização, ante a vedação ao fenômeno da bitributação. Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Porto Alegre, 31 de janeiro de 2012.

3 AS FORMAS DE INCIDÊNCIA DO IPI

É de comum acordo que as hipóteses de incidência são a descrição normativa fática e hipotética, sendo assim, para que seja constitucional é necessário que seja

definido claramente o momento que o imposto deverá ser aplicado em decorrência do fato gerador já ocorrido.

Em relação às hipóteses de incidência do IPI a Constituição Federal em seu artigo 153, IV; 46 e seguintes do Código Tributário Nacional são claras ao dizer que a competência do sujeito ativo é da União, a qual irá instituir sobre o IPI, mas esta deverá observar algumas características decorrentes desse imposto que são:

- a) Seletivo, em função da essencialidade do produto;
- b) Não cumulativo, sendo compensado em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;
- c) Não incidirá sobre os produtos industrializados que forem destinados ao exterior.

O Imposto sobre Produtos Industrializados é Seletivo, pois suas alíquotas serão fixadas de acordo com a essencialidade do produto, como exemplo os gêneros essenciais será menor e maior para os supérfluos como determina a Constituição Federal no artigo 153, parágrafo 3º, I.

A finalidade da Seletividade é de forma indireta regular a carga tributária do imposto de acordo com a capacidade contributiva do consumidor, considerando que os produtos caracterizados como essenciais são aqueles que todas as classes da sociedade irão consumi-los por isso estão sujeitos a uma leve ou não tributação. Já os considerados supérfluos não são consumidos por todas as classes da sociedade os são principalmente pela maioria das classes sociais de maior poder econômico financeiro sendo assim tributados de forma mais gravosa.

Em relação a não cumulatividade é o mesmo que se dizer que é proibido a cumulação do referido imposto em todas as etapas de circulação do produto, sendo permitido nas operações tributárias o abatimento do valor do imposto pago na operação ocorrida anteriormente.

A não cumulatividade é o meio pelo qual se limita a incidência tributária nas cadeias de produção e circulação sendo o imposto aplicado apenas sobre o valor adicionado em cada etapa.

A cada alienação tributada é registrado como débito o valor do tributo incidente na operação, Neste caso o valor é uma obrigação do contribuinte recolher o valor devido aos cofres públicos ou até mesmo compensa-los com os créditos obtidos nas operações anteriores.

Nos casos em se verificar que os débitos são superiores aos créditos recolhe-se a diferença aos cofres públicos, já o contrário a diferença pode ser compensados.

Nos casos de Isenção, ou se o produto não é tributável ou sujeito a alíquota zero, a princípio parece que o adquirente não tem direito ao crédito, e seria o caso de anulação do benefício?

De acordo com o Professor Ricardo Alexandre, Direito Tributário Esquematizado, diz a respeito do assunto:

Entendendo dessa forma, o Supremo Tribunal Federal inicialmente decidia pela existência do direito a crédito do IPI, mesmo quando aos insumos adquiridos tinham sido beneficiados por isenção ou alíquota zero, como demonstra o pedagógico excerto abaixo transcrito:

O Plenário do Supremo Tribunal federal reconheceu, em favor da empresa contribuinte, a existência do direito ao creditamento do IPI, na hipótese em que a aquisição de matérias-primas, insumos e produtos intermediários tenha sido beneficiada por regime jurídico de exoneração tributária (regime de isenção ou regime de alíquota zero), incorrendo, em qualquer desses casos, situação de ofensa ao postulado constitucional da não cumulatividade. Precedentes. (STF, 2º T., RE-AgR 293.511/RS, Rel. Min. Celso de Mello, j. 11.02.2003, DJ 21.03.2003 p. 63).

Entretanto, em sessão realizada no dia 15 de fevereiro de 2007, a Corte, por seis votos contra cinco, mudou seu entendimento e decidiu pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de matéria-prima não tributada ou sujeita à alíquota zero.

Após a declaração do resultado do julgamento, o Ministro Ricardo Lewandowski submeteu questão de ordem ao Plenário sobre a possibilidade de 'concessão de efeitos prospectivos à decisão proferida'. Posteriormente, o tribunal decidiu que a situação concreta não autorizaria a manipulação de efeitos da decisão, haja vista que a lei impeditiva do creditamento havia sido declarada constitucional, não sendo possível afirmar que uma norma é constitucional a partir de determinada data (a atribuição de efeitos prospectivos somente seria viável nas decisões que declaram a inconstitucionalidade da norma). Nas palavras da Corte "a fixação de um termo inicial de vigência do entendimento do plenário resultaria em mitigação da Constituição Federal e injustiça, porquanto os contribuintes que ingressaram em juízo obteriam o direito ao crédito retroativamente aos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação, enquanto que os que assim não procederam restariam prejudicados, considera a incidência dos institutos da prescrição e da decadência (STF, Tribunal Pleno, RE 370.682/SC, Rel. Min. Ilmar Galvão, j. 25.06.2007, DJ 19.12.2007, p. 24; 3 RE 353.657).

Ao final, a Ementa dos Julgados foi lavrada da seguinte forma:

Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.

Assim, havendo aquisição de insumo não tributado ou sujeito a alíquota zero, indiscutivelmente não existe o direito a crédito. Já a questão relativa à aquisição de insumos ISENTOS, ainda é objeto de severas controvérsias, havendo quem defenda a existência de direito a crédito sob o argumento de que, se o legislador optou por desonerar a cadeia produtiva de determinado bem, concedendo isenção na aquisição dos respectivos insumos, seria um despautério transformar tal intento num mero diferimento do pagamento do tributo, o que inevitavelmente aconteceria caso não se reconhecesse a possibilidade de creditamento na hipótese de aquisição de matéria-prima isenta.

A tendência atual parece ser no sentido de que o tratamento de todas as hipóteses de aquisição desoneradas (isenção, não incidência e alíquota zero) deve submeter ao mesmo regramento, de forma que, não havendo pagamento do tributo relativo à operação de entrada, não há direito a crédito por parte do adquirente. Há julgados do Supremo Tribunal Federal que adotam expressamente a tese, como se pode ver do seguinte exerceto (2ª. T., RE 372005-AgR, rel. Min. Eros Grau, j. 29.04.2008):

A expressão utilizada pelo constituinte originário – montante ‘cobrado’ na operação anterior – afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido ‘cobrado’ na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Do voto vencedor do Ministro Eros Grau (relator), consta uma passagem bastante clara equiparando a hipótese de desoneração tributária:

No que respeita ao direito de crédito presumido relativo à entrada de matéria-prima e demais insumos isentos, não obstante tratar-se de instituto diverso da não tributação (produto não compreendido na esfera material de incidência do tributo) e da incidência de alíquota zero (redução de alíquota ao fato zero), a consideração do princípio da não cumulatividade conduz à aplicação ao caso, da mesma orientação fixada nos precedentes.

Em relação a não cumulatividade sobre os Produtos Industrializados a crítica sobre a inconstitucionalidade presente neste item é que nas importações de produtos industrializados advindos do exterior, realizadas por pessoas físicas, com finalidade de uso próprio a cobrança do IPI neste caso é de forma ilegal, pois não haverá repasse deste produto para ser aplicado o princípio da não cumulatividade.

Para esclarecer o que seria as hipóteses de incidência retiradas do texto constitucional essas se desdobram nos seguintes pontos: material que compreende a saída de produto em fase final de produção; temporal é a saída física de produto da indústria; espacial território nacional e por fim pessoal sujeito ativo União Federal e sujeito passivo o industrial.

Em relação às hipóteses de incidência e sobre a base de cálculo Rogério Lima (2009, p.51) apresenta uma crítica muito bem observada de inconstitucionalidade do IPI nas importações, “[...] reputamos inconstitucional a incidência do IPI na importação de produto estrangeiro”. No momento da entrada do produto estrangeiro industrializado no país somente deverá incidir o Imposto de Importação, pois este fato concretiza apenas a hipótese normativa do Imposto Alfandegário. O simples argumento de que a importação tanto pode ser de produto industrializado, em razão do silêncio do legislador constituinte, não legitima a cobrança do IPI na importação.

Ao se levar em conta a fase de produção dentro do país, será legal a cobrança do Imposto de Produtos Industrializados pelo princípio da soberania, já a

industrialização fora do país será ilegal a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Nesta mesma linha a importação de produtos industrializados não realiza a hipótese de incidência do IPI, como já exposto acima a fase de produção é parte do núcleo de incidência e esta só terá relevância para legítima cobrança se ocorrer no território brasileiro, pois o País não poderá tributariamente interferir na fase de produção do Estado estrangeiro.

Em se tratando da incidência do imposto Aduaneiro quando decorrer de produto industrializado, não interferirá a fase de produção, ou seja, não influenciará se o produto foi ou não produzido no Brasil o que realmente importará será a sua entrada no território brasileiro. O que deve se entender com isso é que uma coisa será a IMPORTAÇÃO e outra a OPERAÇÃO no caso do IPI de acordo com artigo 153, inc. II, § 3º da Constituição Federal.

Portanto não é a mera importação dos produtos industrializados que libera a incidência do IPI, mas para isso é necessário a ocorrência de fatos diversos realizados dentro do território nacional, sejam eles: industrializar produtos e fazê-lo sair da indústria em fase final de produção, as duas fases de comum acordo com a soberania nacional.

Outro ponto que trás a diferença entre a incidência de tributos do IPI e do II é quanto ao aspecto temporal que no II a incidência ocorrerá na entrada do produto estrangeiro industrializado no território nacional, o que ocorre no IPI é bem diferente, pois a incidência será no momento da saída do produto do estabelecimento industrial no País.

É necessário colocar também em questão mais uma diferença que é quanto ao aspecto espacial, à incidência decorrente do fato tributável do imposto Aduaneiro que somente ocorre na alfândega, é o único lugar onde se poderá averiguar o ingresso real do produto vindo do exterior e neste mesmo momento se realizará o desembaraço aduaneiro e em se tratando de IPI esse lugar será qualquer indústria

inserida em território nacional. Confirmando assim que não existirá IPI de produto industrializado fora do país.

Não pode recair sobre o sujeito passivo o Imposto de Importação e Imposto sobre produtos Industrializados, pois, a importação realizada pelo industrial estará legalmente encoberta pelo Imposto de Importação isso porque o produto que vem de fora não saiu de sua empresa e muito menos sob fase de produção do território nacional.

Em relação à base de cálculo também se verifica total dissonância entre a base do IPI e do Imposto Aduaneiro, em relação ao primeiro a incidência é o custo da industrialização mais o gasto com a saída do produto do estabelecimento industrial e já o imposto aduaneiro é o valor da importação, não sendo necessário averiguar os gastos com o processo de industrialização e muito menos com a saída da indústria.

Vê-se que para alguns que defendem o IPI na importação tem idêntica incidência do II, neste sentido o correto era, portanto que estes impostos tivessem a mesma base de cálculo o que não ocorre. Então como aplicar concomitante o IPI na importação se estes dois impostos não possuem a mesma base de cálculo? Sabendo que dois impostos diferentes com a mesma incidência e base de cálculo diferente é totalmente inconstitucional.

4 HIPOTHESES DE INDUSTRIALIZAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE IPI

Para fins de incidência do IPI é preciso que o produto tenha sido submetido a qualquer operação que venha modificá-lo seja a sua natureza, finalidade e aperfeiçoamento, seja pela *transformação, beneficiamento, montagem* e outros.

São os conceitos definidos pelo professor Eduardo Sabbag (0000, p. 000-000):

- a) Transformação: com ela, o produto velho perde a individualidade. É processo mecanizado (ou semimecanizado), automatizado (ou

semiautomatizado) exercício sobre matéria-prima (ou produto intermediário), que lhe dá nova forma e finalidade, fazendo surgir um produto com forma, fins e conceitos diversos daqueles que lhe vieram compor na acepção de matéria-prima ou produto intermediário. O bem resultante da transformação tem nova classificação na tabela do IPI (nova classificação de nomenclatura nacional de mercadorias). Por exemplo:

- Transformação de madeira serrada, de outras matérias primas (tecido, espuma, molas) e de outros produtos intermediários (arames, pregos, colas), em um produto novo: a poltrona estofada;
- Transformação do granito em blocos de pedra-sabão, pra asfaltamento (Súmula. 81 do TFR);

b) Beneficiamento: processo de modificação, aperfeiçoamento embelezamento ou alteração de funcionamento de um produto já existente. Nesse processo o produto resultante fica na mesma classificação fiscal originária, ou seja, não tem nova classificação na nomenclatura brasileira de mercadorias. Por exemplo:

- envernizamento de móveis, com colocação de puxadores e frisos;
- mudança no veículo de cabine simples para cabine dupla;

c) Montagem: reunião de produtos e peças já existentes em nova sistematização, resultando em produto novo, quanto à ampliação, funcionamento ou finalidade. Nesse caso, as peças ou partes não perdem sua individualidade na obtenção de um produto novo.

- Nesse processo, o produto surgido pode ter nova classificação fiscal ou manter a do produto originário da montagem. “Por exemplo: a própria montagem de veículos, em que praticamente todos os componentes são fabricados por outras empresas e, depois, reunidos, sistematizados e montados pela montadora de veículo;

d) Acondicionamento ou reacondicionamento: processo de alteração de embalagem visual do produto, ou seja, modificação da apresentação do produto ao seu consumidor, criando-lhe nova proposta de consumo, novo visual e novo estímulo à aquisição.

- Exclui-se desse processo a mera alteração de embalagem para fins de transporte. Exemplo: estojo de produtos de higiene pessoal composto por um sabonete, um perfume e um talco. Esse três produtos são colocados em um estojo, cuja finalidade de embalagem não se atrela ao próprio transporte, e sim á necessidade de criar um visual convidativo, diferenciado, ao ímpeto do consumidor. “Esse estojo terá uma classificação fiscal correspondente ao produto do estojo da alíquota maior;
- e) Renovação ou acondicionamento: é a renovação exercida em um produto usado ou inutilizado, restaurando lhe a utilização, como se novo voltasse a ser. O produto resultante do processo continua a ter a classificação fiscal originária. Por exemplo: acondicionamento de baterias, de amortecedores.
- A legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados expande o seu conceito de produto industrializado quando inclui operações com acondicionamento ou embalagem que na realidade não irá alterar a natureza e finalidade e muito menos o aperfeiçoamento para o próprio consumo.

Conforme as hipóteses de incidência se têm a base cálculo que pode ser:

- a) O valor da operação consiste na saída do produto da indústria do contribuinte passivo. Neste momento se tem o valor da operação, que incorpora a esse o preço do produto, mais o valor do frete e outras despesas acessórias que são repassadas ao comprador;
- b) O preço normal, aqui o valor já esta acrescido do próprio imposto de importação, taxas aduaneiras e encargos cambiais. A inclusão do imposto de importação na base cálculo do IPI representa a tributação de imposto sobre imposto, justificando tal ato como forma de proteção à indústria nacional;

- c) O próprio pré da arrematação, em face de produto apreendido, abandonado e levado a leilão.

5 O IPI NÃO É UM IMPOSTO ADICIONAL DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Alguns doutrinadores e juristas que acreditam não haver inconstitucionalidade na incidência do IPI sobre a importação de produtos industrializados, pois seria um mero adicional ao Imposto de Importação.

É necessário para melhores esclarecimentos que o conceito de tributo adicional não está definido em lei, mas é decorrente do meio doutrinário que se classifica como um tributo adicional, o qual teria a mesma hipótese de incidência do tributo principal.

Sendo assim, o tributo adicional quando incidir na mesma espécie de incidência do principal este estará adicionando de forma significativa com objetivo de elevar a carga tributária de um mesmo fato.

Diante do exposto o Imposto sobre Produtos Industrializados não será um adicional do Imposto de Importação, pois estes dois impostos não se entrelaçam por não possuírem os mesmos fatos de incidência, e nem mesmo a mesma base de cálculo.

A única maneira de legitimar um imposto adicional para a importação seria a criação de dois impostos com incidências idênticas, mas é necessário observar a competência residual da União que somente poderá trazer impostos diferentes dos já previstos no artigo 153 da Constituição Federal com hipótese de incidência diferentes.

Enfim não é admissível colocar o IPI como um imposto adicional do II, pois ultrapassa os limites constitucionais.

7 ESTRUTURA DO IPI NA CONSTITUIÇÃO

Antes da constituição de 1934 não existia qualquer menção ao imposto sobre Produtos Industrializados, o qual era aplicado em número pequeno de mercadorias na Colônia e no Império, mas com a evolução dos atos de comércio se expandiu rapidamente, sendo considerado um dos mais produtivos e que trouxe mais arrecadação para o país.

A Constituição Federal de 1934 e de 1937 foram as primeiras a colocar de fato a competência concorrente entre União, Estados e Município e para com o imposto de consumo de qualquer mercadoria dentro do território nacional e sobre importação de mercadorias estrangeiras competência privativa para instituir esses impostos.

Em relação ao imposto de consumo pode-se dizer que não abrangia a importação para não ocorrer um conflito de dois impostos de Importação e de consumo, dessa forma poderia se afirmar que o imposto sobre as importações importaria apenas as mercadorias que viessem do estrangeiro e o de consumo seria para todas as outras mercadorias, não importando a sua origem.

Na Constituição de 1946 foi colocado como competência da União para instituir imposto sobre importação de mercadoria estrangeira e sobre consumo de mercadorias e não se aplicou a palavra *quaisquer* interpretando assim uma restrição, em que o imposto não recairia apenas sobre o consumo das mercadorias produzidas no Brasil, mas para aquelas que viessem fora do país.

Com a Emenda nº 18/1965 ocorreu uma alteração do Imposto de Consumo que continuou a atribuir à União a competência para propor sobre produtos industrializados, a crítica a esse imposto é que o mesmo continuava a ser o antigo Imposto de Consumo, mas agora sobre a produção de bens.

A Constituição de 1967, 1969 e 1988 na primeira mais uma vez foi atribuída à União a competência para continuar instituindo impostos sobre a importação de produtos importados e sobre produtos industrializados.

Com a Emenda nº 1/1969, permaneceu com a competência da União para os Impostos de importação e Produtos industrializados alterando o verbo decretar e colocando em seu lugar instituir e sendo facultado à União alterar as alíquotas e bases de cálculo.

A Constituição de 1988 trata da estrutura do IPI, no artigo 153 atribuindo impostos sobre produtos industrializados e a alteração de suas alíquotas, o qual será seletivo em função da essencialidade do produto, não cumulativo, não incidindo sobre produtos industrializados destinados ao exterior e terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto. E por fim o IPI está sujeito à anterioridade de 90 dias para ser aplicado aos casos de incidência.

Sobre a constituição se tem a evolução no aspecto temporal e sequencial em se tratando do IPI:

a) Constituição de 1946:

Art 15 - Compete à União decretar impostos sobre:

I - importação de mercadorias de procedência estrangeira;

II - consumo de mercadorias;

§ 1º - São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica;

b) Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

Art. 1º O Imposto de Consumo incide sobre os produtos industrializados compreendidos na Tabela anexa;

c) Emenda Constitucional nº 18, de 01/12/1965:

Art. 11. Compete à União o imposto sobre produtos industrializados. Parágrafo único. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nos anteriores;

- d) O Código Tributário Nacional (CTN) trata do “imposto sobre produtos industrializados” nos artigos 46 a 51;
- e) Decreto lei nº 34, de 18/11/1966:
 - Art.1º - O Imposto de Consumo, de que trata a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a denominar-se Imposto sobre Produtos Industrializados;
- f) A Constituição de 24/01/1967 outorgou competência à União para instituir o ‘Imposto sobre produtos industrializados’ (art. 22,V), mantida tal competência pela Emenda Constitucional número 1º, de 17/10/1969, sob novo artigo (art.21,V);
- g) A constituição de 05/10/1988 manteve a competência da União para instituir o “Imposto sobre produtos industrializados (art. 153,IV).

Com a análise de todas as Constituições aqui apresentadas percebe-se que a alteração desses foi no âmbito de sua denominação, portanto nenhuma alteração substancial, portanto nenhuma alteração substancial e a mudança de nome não veio alterar a natureza do imposto.

8 O IPI NA IMPORTAÇÃO POR PESSOA FÍSICA

Antes de qualquer posição sobre importação por pessoa física é preciso pontuar uma questão que constantemente é levantada pelos doutrinadores, por aqueles que vão contra a não tributação do IPI nos casos de importação por pessoa física, sobre a Emenda Constitucional nº33/2001, a qual prevê uma mudança ao Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços e não ao IPI quando se tratar de importações de pessoa física para uso próprio.

É o referido texto da EC. N°33/2001:

Art. 2º O art. 155 da Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior

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 (BRASIL, 2012).

Além do exposto acima existe a súmula 661 do STF que vem reforçar ainda mais o entendimento acima que diz assim: “Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro”.

Fica evidente que a mudança ocorrida é apenas para o ICMS sendo assim não é passível de cobrança pelo fisco, com base na interpretação extensiva ao IPI desta emenda, pois estará evidenciada a violação ao texto constitucional e ao princípio da anterioridade da lei.

É certo que não existe nenhuma súmula tratando sobre essa incontroversa até hoje, e mesmo sabendo que a tributação sobre produtos industrializados trazidos por pessoas físicas não são passíveis de tal incidência pela garantia constitucional da não cumulatividade nada foi alterado no texto da lei.

Não existe nenhuma súmula ou alteração na lei que venha por um ponto final nessa controvérsia, mas existem muitos julgados que já definem muito bem se é o certo ou não, como jurisprudências do STF já decidiu que o IPI não incidirá nas importações de produtos industrializados quando for realizado por pessoas físicas, sendo alguma delas:

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE BEM PARA USO PRÓPRIO POR NÃO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. 1 – A exigência de IPI na importação de bem para uso próprio por pessoa não contribuinte do tributo implica violação ao princípio da não cumulatividade. 2 – Agravo regimental improvido. AgRg no RE 615.595/DF, Primeira Turma Tribunal de Justiça do Distrito Federal, 04 maio de 2011.

Ementa: 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 sobre a importação, por pessoa física, de veículo automotor destinado ao uso próprio. AgRg no RE 255.090/RS, Segunda Turma Tribunal de Justiça Rio Grande do Sul, 24 de agosto de 2010.

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR, PARA USO PRÓPRIO. 1 – Não incide o IPI em importado princípio da não cumulatividade. Precedente. Agravo regimental a que se nega provimento. AgRg no RE 501.773/SP, Segunda Turma Tribunal de Justiça, São Paulo, 24 de junho de 2008.

É possível perceber que o argumento em todas as jurisprudências está evidenciado o princípio da não cumulatividade, sendo assim fica provado a impossibilidade de recair sobre a importação especialmente por pessoas físicas não contribuintes o Imposto sobre Produtos Industrializados.

10 IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – ICMS E SUA DIFERENÇA QUANTO AO IPI.

No artigo 155, II da Constituição Federal dá à competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que a operação e a prestação de serviço ocorram no exterior.

Momento antes da Constituição federal de 1988 o atual ICMS denominava-se ICM, pois recaía apenas sobre a circulação de mercadoria. Com a Constituição Federal de 1988 foi acrescentado a letra “S” dando origem aos SERVIÇOS de transporte interestadual e intermunicipal e o de comunicação passando o ICM a ser denominado ICMS.

Apesar do ICMS ser Seletivo em razão da essencialidade da mercadoria ou mesmo do serviço tem uma função de Fiscal, pois sua aplicação de forma mais elevada

quando os serviços e mercadorias são consumidos pelas classes de maior capacidade contributiva.

O ICMS mediante Lei Complementar de acordo com a Constituição Federal será de forma para tratar os pontos mais importantes, como exemplo definir seus contribuintes dispor sobre substituição tributária, fixar a base de cálculo e outros...

Previu também a Constituição Federal de 1988 a possibilidade de celebração de convênios, o qual envolve todos os entes federados para concessão e revogação de benefícios fiscais. Delegou na mesma oportunidade o Senado Federal como competente para a fixação das alíquotas.

11 NÃO CUMULATIVIDADE

Como determina a Constituição Federal/1988 em seu artigo 155, parágrafo 2º, I o ICMS será não cumulativo sempre que possível compensar a mercadoria ou a prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou Defensor Público.

A não cumulatividade é exercida pelo sistema de débitos e créditos, no primeiro o alienante registra como débito o valor do tributo pago, tal registro é um dever do contribuinte, o qual deve recolher o valor devido a Fazenda Pública Estadual ou Distritais e até mesmo compensa-los, já no segundo caso o contribuinte registra como crédito o valor do tributo pago e este pode ser abatido nas operações subsequentes.

Esse mecanismo é igual ao destinado ao IPI de acordo com a Constituição Federal/1988 em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso II, alíneas a e b, trata do ICMS dispondo assim:

II – a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a - Não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b - Acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores (BRASIL, 2012).

Ricardo Alexandre (2000, p.000-000) expõe exemplos de como aplicar os créditos referentes ao IPI e ICMS:

A título de exemplo, imagine-se uma cadeia de produção/circulação de mercadoria, com alíquota do ICMS uniforme e igual a 10% (dez pontos percentuais), em que o comerciante “A” aliena a mercadoria ao comerciante “B” pelo valor de R\$ 100,00 (cem reais), com isenção do ICMS; o comerciante “B” vende a mesma mercadoria ao comerciante “C” por R\$ 300,00 (trezentos reais), também com isenção de ICMS; já o comerciante “C” vende a mercadoria ao consumidor por R\$ 500,00 (quinhentos reais), sem isenção do ICMS.

Deixando de lado a análise dos motivos que porventura levaram o legislador a não isentar a venda da mercadoria ao consumidor, percebe-se que, da mesma maneira que explanado para o IPI, a não concessão do direito a crédito para “B” e “C” faria com que onerasse a cadeia produtiva o mesmo montante que a agravaria sem a concessão do benefício.

	A		B		C
CONSUMIDOR					
	R\$ 100,00		R\$ 300,00		R\$ 500,00
Alíquota de 10%=	Isenção =>		Isenção =>		S/ Isenção
	- R\$ 10,00		- R\$ 30,00		
	(crédito)		(crédito)		

Se não fosse a isenção, “A” teria de recolher aos cofres públicos R\$ 10,00 (dez reais) a título de ICMS pela venda feita a “B”, “B” teria de recolher R\$ 20,00 (vinte reais), fruto da diferença entre o valor do débito decorrente da venda (trinta reais) e o crédito da compra feita a “A” (dez reais), “C” também teria de recolher R\$ 20,00 (vinte reais), fruto da diferença entre o valor do “débito” decorrente da venda (cinquenta reais) e o crédito da compra feita a “B” (trinta reais). “Seriam recolhidos aos cofres públicos estaduais os mesmos R\$ 50,00 (cinquenta reais) que seriam recolhidos sem isenção.

O exemplo acima é o mesmo adotado ao IPI com total concordância com o que prevê o STF, que nas operações realizadas pelo contribuinte poderão ser descontados os créditos relativos aos montantes cobrados nas operações anteriores.

12 O ICMS NA IMPORTAÇÃO POR PESSOA FÍSICA

Com o Fato Gerador ocorrido, pela prestação de um serviço ou circulação onerosa de uma mercadoria, o imposto devido será acrescentado nos livros fiscais como débito para com a Fazenda Pública, representado pelo valor do ICMS, o qual está contido na nota fiscal da mercadoria, sendo responsável pelo crédito o contribuinte que praticou o fato gerador.

O STF já decidiu pela não incidência nas IMPORTAÇÕES realizadas por não contribuintes sejam eles pessoas físicas ou jurídicas, o que deu origem súmula 600 que diz: “Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto”.

Como válvula de escape foi aprovado a EC 33/2001 que em regra passou a autorizar a incidência do ICMS na IMPORTAÇÃO feita por pessoa física:

Artigo 155.

(...)

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 estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço (redação dada pela EC 33/2001).

Tal emenda é considerada como injusta por grande parte dos doutrinadores quanto a essa alteração constitucional, pois alguns sustentam que o ICMS só deveria recair sobre operações com mercadorias, excluindo assim a incidência do ICMS sobre as importações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas, as quais não são contribuintes habituais. Nesse caso não há importação de mercadorias e sim de bens.

Na mesma linha da crítica exposta acima vê-se um julgado no mesmo sentido anterior a EC 33/2001:

Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PESSOA FÍSICA. IMPORTAÇÃO DE BEM. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO DO ICMS POR OCASIÃO DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A incidência do ICMS na importação de mercadoria tem como fato gerador operação de natureza mercantil ou assemelhada, sendo inexigível o imposto quando se tratar de bem

importado por pessoa física. 2. Princípio da não cumulatividade do ICMS. Pessoa Física. Importação de bem. Impossibilidade de se compensar o que devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Não sendo comerciante como tal não estabelecida, a pessoa física não pratica atos que envolvam circulação de mercadoria. Recurso extraordinário conhecido (RE 203.075/DF, 1ª. T., j. 05.08.1998, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. p/ acórdão Min. Maurício Corrêa, DJ 29.10.1999, p. 18).

Outra crítica quanto à criação da EC 33/2001, é por ela permitir a incidência do ICMS sobre as operações com a circulação de bens e por recair sobre aqueles que não são contribuintes com habitualidade, nesse caso não há finalidade de atividades mercantis, ou seja, a importação não é relativa à importação de mercadoria, o que abriu espaço para o Estado adicionar sobre o imposto de Importação o imposto sobre Circulação de Mercadorias.

Chega-se a uma conclusão de que o constituinte criou uma bitributação (ICMS/bens sobre imposto de importação) o que não é permitido pela Constituição Federal.

De acordo com o artigo 154, I, da CF/1988 diz que:

A União poderá instituir;
I – mediante Lei Complementar, imposto não previsto no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta constituição (BRASIL, 2012).

Nesse caso a União poderá criar outros impostos, para além daqueles já expostos na Constituição, mas esses não podem ter fato gerador ou base de cálculo próprios dos já contidos na Constituição, pois incorreriam em bitributação.

Trata-se, portanto, de uma cláusula pétrea no sentido de que somente poderá se criar nova tributação se caso esta observar o princípio da proibição de bitributação.

Chega-se a conclusão de que o imposto sobre importação de produtos estrangeiros, o qual está previsto no artigo 153, I da CF/1998 é competência exclusiva da União, sendo tal competência NÃO DELEGAVEL AOS ESTADOS.

A bitributação só será admitida quando está estiver expressamente autorizada pela Constituição de 1988, que nos casos do Imposto de Importação e ICMS somente

sobre mercadorias e não qualquer bem, ou nos casos que a Constituição autorizar tributo originariamente de acordo com o artigo 154, II da CF/1988.

Como determina o artigo 154, I, a lei Fundamental não permite que seja por Lei ou emenda constitucional, a criação de tributos sobre fatos geradores já passíveis de tributação venham a sofrer incidência por novos impostos.

Por outro lado às importações realizadas por pessoas físicas, estas não contribuintes, acabam ferindo o princípio da não cumulatividade, pois essas não se dedicam a atividades mercantis e não poderiam aproveitar o crédito do imposto decorrente das entradas de mercadorias pelo fato de não realizarem operações subsequentes tributadas pelo imposto.

Em relação às pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou que deve a lei regulamentar a realização da compensação do tributo de modo que dê efetividade ao princípio constitucional da não cumulatividade.

É a jurisprudência nesse sentido, está posterior a EC 33/2001:

EMENTA: Agravo regimental em recurso extraordinário. Constitucional. Tributário. Prestador de serviços. Exigência de pagamento do ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro. Impossibilidade. 1. A incidência do ICMS na importação de mercadoria tem como fato gerador operação de natureza mercantil ou assemelhada. Inexigibilidade do imposto quando se tratar de bem importado por pessoa física ou por entidade prestadora de serviço. 2. Princípio da não cumulatividade do ICMS. Importação de bens realizada por entidade que, sendo prestadora de serviço, não é contribuinte do tributo. Inocorrência do fato gerador do tributo e, conseqüentemente, inexigibilidade da exação. 3. Hipótese anterior à promulgação EC 33/2001, que, embora tenha previsto a possibilidade de cobrança do ICMS na importação nas operações efetuadas por quem não seja contribuinte habitual do imposto, não prescinde de integração legislativa para disciplinar a realização da compensação do tributo, de modo a conferir efetividade ao princípio constitucional da não cumulatividade da exação. Agravo regimental não provido (AgRg no RE 401552/SP, 1ª, T., j. 21.09.2004, rel. Min. Eros Grau, DJ 15.10.2004, p.12).

Para além das situações já expostas anteriormente há outras situações que causam inúmeras discussões judiciais pendentes de solução, todas essas discussões decorrem da incompatibilidade com a Constituição Federal quanto a tributação do

ICMS e do IPI sobre a importação de bens por pessoas físicas ou jurídicas não contribuintes, pois fere o princípio da não cumulatividade, ou por ofender o princípio da proibição da não tributação nos casos do ICMS.

A melhor opção a ser utilizada é a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, o que é uma técnica utilizada frequentemente pelo STF com a finalidade de excluir da legislação hipóteses não compatíveis com a constituição federal.

13 CONCLUSÃO

Em conclusão, diante do estudo realizado chega-se em um ponto em comum que definitivamente as importações de bens realizadas para uso próprio por pessoas físicas ou jurídicas não contribuintes habituais do ICMS, não estão sujeitas ao imposto estadual, pois viola o princípio da não-cumulatividade.

De acordo com a Constituição Federal em seu artigo 155, I o princípio citado acima não poderá ser violado quando se tratar de importação realizada por pessoa física não tem natureza mercantil sendo inexigível o ICMS, pois é fácil visualizar que essa pessoa física não poderá compensar imposto pago na operação anteriormente realizada na próxima operação, pois esta nova operação não chegará a ser realizada.

Em relação ao princípio da não bitributação chega-se a uma conclusão de que o constituinte cria uma bitributação quando se cobra ICMS sobre as importações de bens sobre imposto de importação o que não é autorizado pela Constituição Federal.

Apesar de todos os argumentos apresentados as súmulas 577 e 661 do STF combinada com a EC 33/2001 é o aplicado nos dias atuais, apesar de inúmeras críticas serem feitas sobre a incompatibilidade da atual medida ante ao princípio da não cumulatividade, princípio da não bitributação e a Constituição Federal.

Quanto ao IPI passa pelas mesmas linhas de interpretação utilizadas para com o ICMS, no entanto que se chega à conclusão de que o Imposto de Produtos

Industrializados não é passível de incidir nas operações de importações realizadas por pessoas físicas, contribuintes não habituais e sem nenhuma finalidade mercantil. A diferença entre os dois impostos é que a Lei em relação ao ICMS não é favorável ao entendimento acima, o que é contrário ao IPI.

É possível ver através de recentes julgados do STJ e do STF que tem sido favoráveis a não incidência do Imposto de Produtos Industrializados sobre produtos importados por pessoas físicas quando essas não tem finalidade de revenda e muito menos são contribuintes habituais e nesse caso é assegurada a aplicação do princípio da não cumulatividade, pois existe a impossibilidade de se compensar o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

A EC 33/2001 não encontra aplicação no imposto de Produtos Industrializados, pois, a referida emenda modificou o artigo 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal, que diz a respeito, a qual prevê a incidência do ICMS 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 sua finalidade, assim como o serviço prestado no exterior.

Conclui-se que o mais sensato era direcionar os posicionamentos a respeito do IPI para com o ICMS, pois ambos se tratam de dois impostos cuja incidência é no âmbito de operações internas.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 6. ed. São Paulo: Método, 2012.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código Tributário Nacional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 out. 2012.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 22.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FISCHER, Octávio Campos. IPI e ICMS na importação por pessoa física e direitos fundamentais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo: Revista dos Tribunais, v.19, n.100, p. 267-283, set./out. 2011.

LIMA, Rogério. A inconstitucionalidade do IPI na importação. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, SP: Oliveira Rocha, v.77, p. 117-133, fev./2002.

MACHADO, Hugo de Brito. O IPI e a importação de produtos industrializados. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, SP: Oliveira Rocha, v.69, p. 77-85, jun./2001.

MORAES, Augusto Fauvel de. Importação de veículos: a inconstitucionalidade do aumento do IPI. **Revista Jurídica Consulex**, Brasília: Consulex, v.15, n.355, p. 53, 1 nov. 2011.

PEREIRA, Geremias Haus da Costa. IPI na importação de veículo automotor. **Visão Jurídica**, São Paulo: Escala, n.62, p. 70-71, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2011.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Fato gerador do ICMS na importação de mercadorias de bens. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, SP: Oliveira Rocha, v.20, p. 65-69, maio 1997.

SILVA, Rogério Pires da. A inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo em operações de importação(Emenda Constitucional nº33/01). **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, SP: Oliveira Rocha, v.85, p. 117-123, out./2002.