

Seletividade do IPI e Controle Jurisdicional: Possibilidade e Limites

André Mendes Moreira
Thelson Barros Motta

1. Introito

A Constituição Brasileira, ao tratar do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), consagrou o princípio da seletividade em função da essencialidade em seu art. 153, parágrafo 3º, I, segundo o qual os produtos devem ser tributados na razão inversamente proporcional à sua indispensabilidade. Em outros termos, de acordo com o mencionado princípio, quanto mais necessário for um bem, menor deve ser a carga tributária sobre ele incidente; lado outro, quanto mais supérfluo ele for, maior deve ser o ônus da tributação.

Desde logo se esclareça que tanto as necessidades básicas (relacionadas à própria sobrevivência humana) quanto as necessidades secundárias (ligadas ao bem-estar dos indivíduos) estão incluídas no conceito de essencialidade para fins da seletividade no IPI, pois ambas compõem um padrão mínimo de vida abaixo do qual nenhuma pessoa deve permanecer. Vale dizer, são essenciais não somente os bens e serviços necessários para a existência biológica, mas também os bens e serviços que, de acordo com o padrão de vida digno, não devem faltar à pessoa mais desprovida.

Não há divergência na doutrina no tocante à obrigatoriedade da observância do princípio no IPI¹, em virtude, aliás, do próprio texto constitucional, que revela inequívoca ordem direcionada à União quando esta define o montante do imposto incidente sobre cada produto. Os vários obstáculos à concretização do princípio em estudo não podem servir de pretexto para uma tributação que não considere a necessidade ou superfluidade dos bens sobre os quais incide, sob pena de correção da prática pelo Poder Judiciário.

O objetivo do presente artigo é analisar, portanto:

- a) a existência de potencial ferimento à seletividade pela forma em que o IPI está hoje instituído, exame que se fará especialmente com base em suas alíquotas atualmente vigentes;

¹ A Constituição também estabeleceu o princípio da seletividade em função da essencialidade para o ICMS, em seu art. 155, parágrafo 2º, III. Contudo, aqui ainda predomina o entendimento segundo o qual a observância do princípio pelos Estados é facultativa, face à redação do dispositivo, à sua interpretação histórica e à importante função fiscal do imposto.



André Mendes Moreira

é Professor Adjunto de Direito Tributário da UFMG, Doutor pela USP e Mestre pela UFMG em Direito Tributário, Diretor da Abradt e Advogado.



Thelson Barros Motta
é Advogado.

mínimo (vital) essencial

b) a possibilidade de o Poder Judiciário analisar essa questão e, sendo viável (nosso entendimento), os limites à atuação dos tribunais ao fazê-lo: seria possível a fixação de nova alíquota pela Corte ou, reconhecida a violação à seletividade, o tributo estaria irremediavelmente atingido pela inconstitucionalidade?

Para nós, se a exação viola a seletividade, o Judiciário pode tão somente declarar sua inconstitucionalidade, sendo defeso aos tribunais fixar nova alíquota do imposto, dentro dos parâmetros de razoabilidade, sob pena de se imiscuir na função do Legislativo.

É o que se pretende demonstrar a seguir.

2. O Princípio da Seletividade

A Constituição determina que os produtos sejam diferenciados conforme o grau de sua essencialidade e que se imponha o ônus tributário do IPI nos termos dessa diferenciação, mas, de pronto, surge um difícil problema: como fazer esse cotejo, aparentemente de cunho subjetivo? Um produto pode ser necessário para uma pessoa e supérfluo para a outra.

As necessidades dependem das características de cada indivíduo, como o gênero, o estado de saúde, o nível de escolaridade, a classe social, as concepções ideológicas e a crença em alguma religião. Ademais, elas também dependem do contexto histórico-cultural em que cada um está inserido, porquanto variam no tempo e no espaço.

Roberto Ferraz adverte que os conceitos de essencialidade e superfluidade podem ser facilmente manipulados, existindo, inclusive, entidades com o fim exclusivo de elaborar argumentos para sustentar as ideias de seus clientes, quaisquer sejam elas (*think tanks*)².

Regressividade

Outra dificuldade reside em que o princípio da seletividade não consegue realizar de forma plena a capacidade contributiva, ou seja, ele não consegue fazer com que pessoas com maior disponibilidade financeira contribuam com maior montante para o custeio do Estado, especialmente em razão da regressividade fiscal típica das exações sobre o consumo e da inexistência de uma relação direta entre redução/aumento de alíquota do IPI e redução/aumento do preço ao consumidor final³. De fato, a regressividade é inerente à tributação sobre o consumo, categoria na qual o IPI se enquadra. Nesse tipo de exação, indivíduos com disponibilidades financeiras diversas arcam com a mesma carga fiscal em suas aquisições. Na compra de um determinado bem, é irrelevante - do ponto de vista da incidência fiscal - se os consumidores possuem muita ou pouca disponibilidade financeira, já que todos suportam idêntica carga tributária. Aliás, ainda que fosse relevante, a verificação dessa circunstância em cada compra seria bastante difícil ou, no mínimo, dispendiosa. A regressividade, desse modo, se faz presente pois uma cobrança de R\$ 20,00 de IPI.

² FERRAZ, Roberto. "Prefácio". In: ESTURILIO, Regiane Binhara. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, pp. 12-13.

³ ESTURILIO, Regiane Binhara. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 76.

por exemplo, atinge de maneira mais grave quem ganha R\$ 1.000,00/mensais do que quem ganha R\$ 10.000,00/mensais, conquanto se contribua, em termos nominais, com o mesmo valor.

Outrossim - e como segundo óbice para que a seletividade alcance os fins almejados - a concretização da capacidade contributiva depende do nível de competição entre os agentes de mercado. No cenário de competição perfeita, como os tributos são custo empresarial, a sua redução culmina em um produto com preço mais baixo. Entretanto, no cenário de competição imperfeita, mesmo sendo abrandada a carga tributária, a redução no preço final não necessariamente ocorre - em tese, qualquer dos integrantes da cadeia econômica pode ser beneficiado pela minoração. Em última análise, é o próprio mercado que, de maneira instável, define os reais beneficiados com a redução dos tributos sobre os bens objeto de consumo, através da lei da oferta e da procura.

De toda sorte, fato é que, apesar das naturais barreiras existentes, a seletividade é importante princípio de justiça fiscal, que busca distribuir a carga tributária sobre bens de modo a gravar mais fortemente as vendas de supérfluos do que as de produtos necessários à vida em sociedade.

2.1. *Objeção filosófica à seletividade: a escola libertária*

O princípio da seletividade comporta uma objeção de jaez filosófico. Ele impõe que a tributação sobre o consumo seja graduada conforme a essencialidade dos produtos, ao passo que alguns doutrinadores defendem as alíquotas uniformes para se alcançar um sistema tributário justo. Para estes, a justiça fiscal não admite uma tributação variável para, gravando mais intensamente os produtos supérfluos, atingir as classes mais abastadas.

Tal é o caso dos pensadores filiados ao libertarismo, entre eles Robert Nozick (1938-2002). O professor da Universidade de Harvard sustenta que, embora o Estado seja inevitável, ele não pode ir além da proteção aos direitos daqueles situados em seu território, sob pena de afrontar direitos individuais⁴.

Os direitos individuais, por sua vez, estão ligados à dignidade ínsita a cada ser humano, que não pode ser sacrificada em nome do interesse coletivo, independentemente de qual seja ele. Aqui, é fácil perceber a inspiração da teoria na ideia kantiana segundo a qual o homem é um fim em si mesmo.

Enfim, a dignidade do ser humano tem como valor estrutural a liberdade. Diz-se que uma pessoa é livre se ela puder destinar, conforme seu alvedrio, a propriedade tanto de si própria quanto de seus bens legitimamente adquiridos. Afinal, esta é corolário daquela, pois se o indivíduo é dono de si mesmo, é dono de seus talentos; se é dono de seus talentos, é dono de tudo que eles produzam.

⁴ "Nossas principais conclusões sobre o Estado são que um Estado mínimo, que se restrinja às estritas funções de proteção contra a violência, o roubo, a fraude, a coerção de contratos, e assim por diante, é justificado; que qualquer Estado mais abrangente violará os direitos de as pessoas não serem obrigadas a fazer determinadas coisas, o que não se justifica; e que o Estado mínimo é ao mesmo tempo inspirador e justo." (NOZICK, Robert. *Anarquia, Estado e utopia*. Tradução de Fernando Santos. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2011, p. IX)

Nesses termos, entende-se a objeção dos libertários ao princípio da seletividade. Onerando mais gravemente os produtos consumidos pelos estratos sociais superiores, ele utiliza as pessoas detentoras de maior disponibilidade financeira como meio para promover o bem-estar das desafortunadas, o que deve - sob essa ótica - ser rechaçado em virtude da dignidade existente em todos os homens⁵.

Cumpra dizer que essa escola de pensamento não se mostra contrária à igualdade, mas sim à tentativa de impô-la por meio do Estado, como pretende o princípio em tela. Para Nozick, uma relação igualitária artificialmente estabelecida só se sustenta através da intervenção constante do Estado na vida das pessoas, suprimindo-lhes a liberdade de transacionar seus bens conforme desejarem⁶.

3. Aplicação Prática no IPI

A doutrina é uníssona em afirmar o caráter compulsório do princípio da seletividade no IPI, em razão do próprio texto constitucional. Com efeito, o art. 153, parágrafo 3º, I, da CF, diz que o imposto “será seletivo, em função da essencialidade do produto”. Não sendo obedecido o mandamento, a cobrança do IPI será impossível, por se estar diante de inconstitucionalidade.

Cumpra, assim, analisar se e como o princípio da seletividade vem sendo aplicado pela União. Para tanto, importante lembrar que o princípio é concretizável por meio de qualquer forma hábil a diminuir a carga tributária incidente sobre o consumo de bens necessários e aumentar a incidente sobre o consumo de bens supérfluos, embora a alteração de alíquotas seja costumeiramente mais utilizada⁷.

Pela análise da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi⁸), o princípio da seletividade é observado na maioria dos casos, em consonância com o mandamento constitucional. A Tabela traz os produtos onerados pelo IPI e as alíquotas em que ocorre a tributação, observando “a escala de seleção da incidência do imposto segundo a essencialidade dos produtos”⁹.

Com efeito, a Tipi estabelece alíquota zero para vários produtos imprescindíveis ao cotidiano da maior parte da população nacional; pelo mesmo fundamento, define como não tributados outros tantos. Vale registrar que o regime da alíquota zero, assim como o da isenção, é mais benéfico para o contribuinte do IPI. Naqueles dois primeiros, os créditos de IPI acumulados com a compra de insumos são aproveitados pelo contribuinte-industrial para compensar outros tributos federais devidos ou até mesmo restituídos em dinheiro pela Receita Federal, conforme art. 11 da Lei nº

⁵ “(...) O que para Rawls representa um sistema institucional justo, constitui para Nozick um sistema temível: segundo Nozick, quando parte do esforço de alguns é destinada a melhorar o destino de outros, deturpa-se o princípio da autopropriedade, a tal ponto que ganha sentido falar de uma nova forma de escravidão, defendida em nome da justiça.” (GARGARELLA, Roberto. *As teorias da justiça depois de Rawls: um breve manual de filosofia política*. Tradução de Alonso Reis Freire. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2008, p. 39)

⁶ BRAGA, Raphael Brasileiro. “Robert Nozick e sua teoria política: uma alternativa viável à proposta de John Rawls?” *Intuitio* v. 2, nº 3. Porto Alegre, novembro de 2009, pp. 239-256, p. 13.

⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 96.

⁸ Atualmente, está em vigor a Tipi aprovada pelo art. 1º do Decreto nº 7.660/2011.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. “O IPI e o princípio da seletividade”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 18. São Paulo: Dialética, março de 1997, pp. 94-102, p. 96.