

9.779/1999¹⁰. Já a venda do produto não tributado gera como consequência o estorno dos créditos de IPI do contribuinte-industrial¹¹.

No campo dos gêneros alimentícios, o IPI não incide sobre diversos produtos consumidos amplamente na sociedade, entre os quais se podem citar: carnes e miudezas comestíveis, peixes em geral, leite, manteiga, ovos, batata, trigo, centeio, cevada, aveia, milho, arroz, ervilha, grão de bico, feijão, lentilha, frutas, café, massas alimentícias, óleo, azeite, sal, pão, torrada e biscoito.

Nada obstante, no campo dos gêneros alimentícios existem impropriedades, na medida em que o IPI também possui impacto reduzido sobre muitos produtos supérfluos, conquanto o consumo destes ocorra predominantemente nas classes sociais superiores - são exemplos: avelã, noz, castanha, pistácio (alíquota de 0%), lagosta (alíquota de 0%) e caviar (alíquota de 5%).

Na categoria higiene e cuidados pessoais, destaquem-se os seguintes bens: preparados antissolares (0%), fio dental (0%), xampu (7%), desodorante (7%), água de colônia (12%), óculos de sol (15%), aparelho de barbear (20%), preparação para barbear (22%), produtos de maquiagem para lábios e rosto (22%) e perfume (42%).

O estudo isolado dos dados acima permite inferir que a definição das alíquotas na categoria higiene pessoal respeitou o princípio da seletividade, pois produtos ligados à saúde (e.g., preparados antissolares e fio dental) são menos tributados do que produtos ligados à estética (e.g., maquiagem para lábios e rosto e perfume).

Entretanto, comparando tais dados com os encontrados no campo dos gêneros alimentícios é possível perceber incongruências. Por exemplo: produtos como o xampu e o desodorante, ligados à própria saúde humana e consumidos pela maior parte da população, são mais gravemente onerados do que produtos como lagosta e caviar, ligados ao luxo e, portanto, consumidos, em tese, somente pelas classes afortunadas.

¹⁰ Lei nº 9.779/1999:

“Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.”

¹¹ Sobre a inexistência do direito à manutenção dos créditos de IPI pelo contribuinte que vende produtos não-tributados, já escrevemos:

“Consoante mencionado alhures, a partir da Lei nº 9.779/99 foi assegurado aos contribuintes do IPI o direito à manutenção dos créditos relativos à aquisição de insumos utilizados na fabricação de bens isentos ou sujeitos à alíquota zero do imposto. Todavia, não tratou a lei dos produtos não tributados.

Baseando-se no posicionamento do STF pertinente à isenção e à alíquota zero, pode-se concluir que, em caso de mercadorias não-tributadas pelo IPI, tampouco haveria direito à manutenção dos créditos sobre os insumos. Se, para a Suprema Corte, o direito ao creditamento dos insumos tributados pelo IPI exige que a etapa subsequente seja igualmente gravada pelo mesmo imposto, a inexistência de tributação - seja por força de isenção, alíquota zero ou inocorrência de fato imponível, como ocorre com os bens *não-tributados* - impedirá a manutenção dos créditos de IPI na escrita fiscal do contribuinte. Afinal, *ubi eadem ratio, ibi eadem dispositio* - onde há a mesma razão, deve haver, também, a mesma disposição.

Ressalvamos, entretanto, nosso entendimento contrário, pelas razões expostas anteriormente, que aqui sintetizamos: onde o Constituinte não distingue (não havendo, como de fato não há na Lei Maior, qualquer restrição ao creditamento do IPI, ao contrário do que se dá com o ICMS), não cabe ao intérprete distinguir.” (MOREIRA, André Mendes. *A não-cumulatividade dos tributos*, 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2012, pp. 160-1)

Outrossim, é interessante constatar como certos produtos ligados ao cotidiano e ao lazer das pessoas mais abastadas são tributados pelo IPI: embarcações de recreio (10%), balões e dirigíveis (10%), helicópteros e aviões (10%), artefatos de joalheria (12%), esqui (20%), taco de golfe (20%) e vinho tipo champanhe (20%).

Perceba-se que, embora aparentemente elevadas, tais alíquotas são, na verdade, baixas para atender plenamente o princípio da seletividade¹². Com efeito, elas se encontram no mesmo patamar das alíquotas incidentes sobre determinados produtos, sem dúvida, mais necessários - a água mineral, por exemplo, não obstante seja indispensável à própria subsistência humana, sofre com uma alíquota de 15% a título de IPI.

Além disso, considerando o caráter extrafiscal do IPI, a Tabela fixa alíquotas com o intuito de desestimular o consumo de produtos considerados antagônicos aos bons costumes ou prejudiciais à saúde humana¹³. Ilustrativamente: charuto que contenha tabaco (30%), bilhares (40%), cervejas de malte (40%), revólveres e pistolas (45%), uísque em embalagem igual ou inferior a dois litros (60%) e cigarro que contenha tabaco (300%).

Por fim, é possível dizer que também a norma contida no art. 153, parágrafo 3º, IV, da CF, relaciona-se com o princípio da seletividade. Afinal, ao dizer que o IPI “terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei”, o dispositivo favorece a compra dos referidos bens, como máquinas e equipamentos, que são a base de toda cadeia produtiva e, portanto, inquestionavelmente necessários.

4. Possibilidade de Controle Judicial

Por derradeiro, resta analisar como o princípio da seletividade vem sendo tratado pelo Poder Judiciário. Desde logo, impõe-se resolver uma questão preliminar, qual seja: a possibilidade de controle judicial da aplicação do princípio da seletividade. Existem dois entendimentos sobre a matéria, um afirmativo e outro negativo, sendo este último ainda predominante na jurisprudência - que, no entanto, tende a se modificar, como veremos.

4.1. A negativa de intervenção judicial em matéria de seletividade

Parte da doutrina e a jurisprudência (ainda) majoritária defendem a impossibilidade de controle da seletividade pelo Poder Judiciário. Afirmam eles que a previsão constitucional do princípio da seletividade é mera diretriz política, direcionada

¹² “Embora na prática não se tenha uma seletividade efetivamente estabelecida em função da essencialidade dos produtos, como determina a Constituição, o Imposto sobre Produtos Industrializados é, em nosso Sistema Tributário, o melhor exemplo de imposto seletivo.” (MACHADO, Hugo de Brito. “O ICMS no fornecimento de energia elétrica: questões da seletividade e da demanda contratada”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 155. São Paulo: Dialética, agosto de 2008, pp. 48-56, p. 50)

¹³ “O Princípio da Seletividade, porém, além de ser manifestação da Igualdade, em matéria tributária, atende também aos escopos do legislador quando ele maneja o IPI extrafiscalmente. É bem verdade que, nesses casos, o fundamento do Princípio da Seletividade não será o Princípio da Isonomia. (...) Pois bem. Parece realmente haver duas espécies de Seletividade completamente diversas. Ambas podem, entretanto, pacificamente coexistir, ao contrário do que defende parte da doutrina nacional.” (VALLE, Maurício DalriTimm do. “O princípio da seletividade do IPI”. *Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais* nº 17. Curitiba, 2012, pp. 12-13)

ao legislador no momento de definir a carga tributária incidente sobre cada produto e serviço.

Sob esse prisma, o magistrado que, arrimado na violação ao princípio em comento, elimina a tributação (por inconstitucionalidade) ou escolhe a alíquota mais adequada a ser aplicada para um produto está legislando de forma positiva. E, ao fazê-lo, o Poder Judiciário invade a competência do Poder Legislativo e do Poder Executivo, violando a separação que existe entre os três.

Para os adeptos dessa corrente ainda dominante, o legislador estipula as alíquotas dos impostos de maneira discricionária, mediante um juízo de conveniência e oportunidade, cujo controle é vedado ao Poder Judiciário. Afinal, nessa tarefa, levam-se em consideração diversos fatores, como de ordem política, econômica e industrial - e não só o princípio da seletividade.

4.2. A corrente pela possibilidade do controle judicial

O entendimento permissivo da intervenção do Poder Judiciário afirma que o princípio da seletividade não se destina apenas ao legislador, mas também ao contribuinte. Ele, além de diretriz política a ser observada no momento de definição das alíquotas incidentes sobre cada produto, é uma garantia.

Ademais, a efetivação do princípio da seletividade é uma obrigação do Estado brasileiro, que engloba tanto os Poderes Executivo e Legislativo quanto o Judiciário. Assim, este último possui não apenas o poder, mas sim o dever de zelar pela sua aplicação¹⁴ por meio da correção de equívocos perpetrados pelos demais Poderes na fixação das alíquotas¹⁵.

Outrossim, o controle jurisdicional é possível, sem caracterizar desrespeito às competências dos Poderes Legislativo e Executivo pelo Poder Judiciário, porque a essencialidade possui um conteúdo mínimo. Trata-se de conceito cujos parâmetros são dados pelo próprio ordenamento jurídico, notadamente pela Constituição.

Entre outros momentos, quando a Carta de 1988, em seu art. 7º, IV, estipula que o salário mínimo deva ser capaz de atender às necessidades vitais básicas "com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social", ela baliza o conteúdo mínimo do conceito de essencialidade.

Porém, também a Lei nº 4.502/1964, v.g., isentou determinados produtos do Imposto de Consumo (antecessor do hodierno IPI) pelo exposto fundamento de eles serem considerados "como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica".

O conteúdo mínimo do conceito de essencialidade limita a liberdade do legislador na estipulação das alíquotas para os diversos produtos. Embora o Parlamento

¹⁴ ESTURILIO, Regiane Binbara. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 157.

¹⁵ "Com efeito, o Poder Judiciário - até em função do princípio da universalidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, da CF) - não está menos autorizado do que o Poder Legislativo a investigar qual o alcance das expressões 'essencialidade dos produtos industrializados'. Claro está que não estamos sustentando que o Judiciário deva legislar no lugar do Legislativo ou aplicar, ele próprio, no lugar do Executivo, o disposto no art. 153, parágrafo 1º, da Constituição Federal. Simplesmente, deve averiguar se os critérios adotados por estes Poderes foram adequados e racionais." (BOT-TALLO, Eduardo Domingos; e CARRAZZA, Roque Antonio. "IPI, seletividade e alteração de alíquotas". *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 159. São Paulo: Dialética, dezembro de 2008, pp. 107-114, p. 110)