

Direito Tributário

3.1 PRODUTOS IMPORTADOS ESTÃO SUJEITOS A NOVA INCIDÊNCIA DE IPI NA OPERAÇÃO DE REVENDA

Segue abaixo o que prevalece atualmente sobre o tema:

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

STJ. Corte Especial. EREsp 1.403.532-SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. para o acórdão Min. Mauro Campbell Marques, Corte Especial, julgado em 14/10/2015 (recurso repetitivo) (Info 574).

IPI

IPI é a sigla para Imposto sobre Produtos Industrializados.

Trata-se de um tributo federal e que incide sobre a produção e a circulação de produtos industrializados.

O IPI foi instituído por meio da Lei nº 4.502/64.

Fato gerador do IPI

Segundo o art. 46 do CTN, o IPI possui três fatos geradores:

I — o desembaraço aduaneiro do produto industrializado, quando de procedência estrangeira;

II — a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial;

III — a arrematação do produto industrializado, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Situação 1. Feitos esses esclarecimentos, imagine a seguinte situação hipotética:

Determinada empresa importa produtos, sobre eles aplica um processo de industrialização e depois os revende no Brasil.

Ao importar os produtos e realizar o desembaraço aduaneiro, a empresa realizou o fato gerador e teve que pagar o IPI, conforme previsto no art. 46, I, do CTN.

Ao revender esses produtos (depois de terem sido objeto de industrialização), a Receita Federal cobrou novamente o IPI da empresa, desta vez com base no art. 46, II, do CTN.

A tributação feita foi correta? É possível a nova incidência do IPI no momento da saída do produto?

SIM. Quando houve a importação, incidiu o IPI com base no art. 46, I, do CTN. Ao revender os produtos, depois de terem sido objeto de industrialização, houve novo fato gerador do IPI, com fulcro no art. 46, II, do CTN.

Situação 2. Imagine agora a situação ligeiramente diferente:

Determinada empresa importa produtos prontos e acabados para o consumo para revendê-los no Brasil.

Ao importar os produtos e realizar o desembaraço aduaneiro, a empresa realizou o fato gerador e teve que pagar o IPI, conforme previsto no art. 46, I, 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;

Ao revender esses produtos, a Receita Federal poderá cobrar novamente o IPI da empresa, desta vez com base no art. 46, II, do CTN? É possível a nova incidência do IPI no momento da saída do produto? O IPI pode ser exigido na revenda de produtos importados?

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

Mas incidirá IPI mesmo que o produto importado não passando por nenhum processo de industrialização no Brasil?

SIM. O fato de o nome do tributo ser "Imposto sobre Produtos Industrializados" não significa que só ocorra o fato gerador do IPI se houver imediata operação de industrialização. Não é isso. O CTN definiu no art. 46 quais são os fatos geradores do imposto e nele se inclui "a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial".

Assim, a saída do produto industrializado da empresa que o importou amolda-se perfeitamente na hipótese do art. 46, II, do CTN.

O inciso II do art. 46 fala em "saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial". A empresa que importou o produto industrializado e depois o revendeu pode ser considerada "estabelecimento industrial" ou "equiparado a industrial"?

SIM. A empresa que importa o produto industrializado e depois o revende, mesmo que não seja uma indústria, é equiparada, por lei, a estabelecimento industrial.

Quem faz essa equiparação é o art. 51, II, do CTN c/c art. 4º, I, da Lei nº 4.502/64. Veja:

CTN/Art. 51. Contribuinte do imposto (IPI) é:

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

Lei nº 4.502/64

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Art. 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:

I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira;

Além da Lei nº 4.502/64, existem duas outras leis que também equiparam o importador a estabelecimento industrial: art. 79 da MP 2.158-35/2001 e art. 13 da Lei nº 11.281/2006.

Dessa forma, seja pela combinação dos arts. 46, II, e 51, parágrafo único, do CTN, seja pela combinação dos arts. 51, II, do CTN, 4º, I, da Lei nº 4.502/1964, 79 da MP n. 2.158-35/2001 e 13 da Lei n. 11.281/2006 - nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade -, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda.

Assim, não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que o importador é equiparado por lei a indústria (estabelecimento industrial).

Essa conduta do Fisco de tributar a importação do produto industrializado e depois cobrar novo IPI no momento da revenda do produto não implica em bis in idem?

NÃO. Essa interpretação não ocasiona a ocorrência de *bis in idem*, dupla tributação ou bitributação. Isso porque o CTN prevê dois fatos geradores distintos: o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de

produto industrializado do exterior (inciso I) e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor (inciso II). A primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação incide sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora.

Mas esse entendimento não fará com que a cadeia produtiva seja muito onerada? Não haverá uma sobrecarga sobre o importador/revendedor?

NÃO. Esse entendimento não onera a cadeia produtiva além do razoável. O importador, na primeira operação (importação) acumula os papéis de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI. Em outras palavras, o Brasil não pode tributar o vendedor estrangeiro (porque está fora do país), então ele cobra o imposto do importador. Ocorre que essa empresa brasileira que fez a importação acumulará o crédito do imposto pago no desembarço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito. Isso porque o IPI é um imposto não-cumulativo, o que significa dizer que o valor pago a título de IPI na operação imediatamente anterior (importação) pode ser abatido do mesmo imposto na operação posterior (revenda), nos termos do art. 49 do CTN.

Neste caso, haverá bitributação de IPI e ICMS?

SIM. Na revenda interna do produto importado haverá tributação tanto de IPI como de ICMS. Ocorre que a Lei Kandir (LC 87/96) admite hipóteses expressas de bitributação entre o IPI e o ICMS. O que a Lei faz é "minimizar" os custos dessa bitributação. Isso porque o art. 13, § 2º da LC 87/96 estabelece que o valor do IPI não integra a base de cálculo do ICMS toda vez que a operação configurar fato gerador de ambos os impostos, ou seja, a lei permite a bitributação, mas minora seus efeitos ao retirar o IPI da base de cálculo do ICMS. Não se pode dizer que a referida Lei é inconstitucional porque ela é uma mera reprodução do disposto no art. 155, § 2º, XI, da CF/88, que parte do pressuposto justamente da possibilidade de se bitributar pelo IPI e pelo ICMS.