

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO E DO TRABALHO – DIR-04

Luiz Eduardo Restum Henriques

**A MODIFICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IPI PARA VEÍCULOS, COMO
INSTRUMENTO DE POLÍTICA EXTRAFISCAL – ESTUDO CASUÍSTICO
BASEADO NO DECRETO 7.567/11.**

Porto Alegre
2012

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO E DO TRABALHO – DIR-04

Luiz Eduardo Restum Henriques

A MODIFICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IPI PARA VEÍCULOS, COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICA EXTRAFISCAL – ESTUDO CASUÍSTICO BASEADO NO DECRETO 7.567/11.

Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Jurídicas e Sociais apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS – como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel.

Orientador: Professor Doutor Igor Danilevicz

Porto Alegre
2012

Luiz Eduardo Restum Henriques

A MODIFICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IPI PARA VEÍCULOS, COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICA EXTRAFISCAL – ESTUDO CASUÍSTICO BASEADO NO DECRETO 7.567/11.

Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Jurídicas e Sociais apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS – como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel.

Aprovado em ___ de _____ de 2012

Conceito Atribuído: ___

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor Igor Danilevicz

Professor Doutor Humberto Bergmann Ávila

Professor Doutor Adão S. do Nascimento Cassiano

Porto Alegre
2012

AGRADECIMENTOS

À Universidade Federal do Rio Grande do Sul pela oportunidade especial de uma graduação de qualidade.

Ao professor orientador, sempre amigo, pela boa vontade e simplicidade, de estilo.

Aos demais professores da disciplina de Direito Tributário desta Casa, que também me inspiraram e fizeram despertar a paixão pelo conhecimento da matéria, num ramo do Direito em que poucos têm o ímpeto de trilhar.

E, especialmente, a minha família, a qual privei de muitos momentos de lazer, para a conclusão deste trabalho.

“O vôo do homem, através da vida, é sustentado pela força de seus conhecimentos.”

Alberto Santos Dumont

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo a análise da modificação da alíquota do IPI para veículos, como instrumento de política extrafiscal brasileira, à luz do Decreto 7.567/11. O IPI é um tributo seletivo e extrafiscal, sendo estas características necessárias para a realização de políticas públicas regulatórias e o desenvolvimento social e econômico do País. Diante do cenário de incerteza econômica mundial, o Governo Federal modificou abruptamente a alíquota deste tributo, surpreendendo vários contribuintes, sendo assim, alvo de críticas dos setores importadores de automóveis, motivando o Partido Democratas - DEM à proposição da ADI 4.661, cautelarmente. Considerando que o art.16 do regramento do Poder Executivo estabelecia a vigência imediata do decreto na data da sua publicação, o DEM pediu a suspensão imediata dos efeitos da norma, considerando o descumprimento ao Princípio da Não Surpresa tributária, não observando ainda o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, provocando insegurança jurídica em todo Sistema Tributário. O *case law* passou pela análise da constitucionalidade pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal, que, por unanimidade, votaram pela procedência da Ação Direta de Inconstitucionalidade, suspendendo os efeitos da norma expedida pelo Governo Federal. Outrossim, o colegiado, por maioria, estabeleceu efeitos retroativos, até a data da publicação do referido decreto, que só passou a valer noventa dias após a sua publicação. Com o aprendizado sobre as consequências desta medida de forte conteúdo regulatório, conclui-se que a prática extrafiscal de modificação da alíquota do IPI é constitucional, porém deve se balizar nos limites dos Princípios Jurídicos Tributários destacados; que as leis e os decretos são atos normativos primários, previstos constitucionalmente, mas para a sua eficácia deve-se obedecer a respectiva anterioridade, admitindo-se exceções; e que a correta hermenêutica tributária exige não só a harmonização de princípios, como também a submissão destes aos princípios estruturantes do Direito Tributário, como no caso do Princípio da Legalidade Estrita em relação ao Princípio da Segurança Jurídica.

Palavras-chave: ADI, Alíquota, Anterioridade Nonagesimal, Decreto, Extrafiscalidade, IPI, Não Surpresa e Segurança Jurídica.

ABSTRACT

The present study aimed to analyze the change of the IPI rate for vehicles, as an extrafiscal brazilian policy instrument in the spot of Decree 7.567/11. The IPI is a selective and extrafiscal tribute, and these characteristics are required for the implementation of regulatory policies for social and economic development of the country. Against the backdrop of global economic uncertainty, the Federal Government abruptly changed the rate of this tax, surprising many taxpayers, so criticized by sectors of car importers, motivating the Democratic Party - DEM to present the ADI 4.661, cautiously. Whereas the art.16 of the ruling of the Executive established the immediate effect of the decree on the date of its publication, the DEM required the immediate suspension of the effects of the rule, considering the noncompliance to the Principle of No Surprise tax, not even watching the Nonagesimal Anteriority Principle, causing insecurity throughout Constitutional System. The case law passed by analyzing the constitutionality of the Ministers of the Supreme Court, which unanimously voted for the origin of the direct action of unconstitutionality, suspending the effects of the rule issued by the Federal Government. Moreover, the collegiate majority, established retroactively, to the date of publication of the decree, which only came into effect ninety days after its publication. The knowledge about the consequences of this measure of strong regulatory content led to the conclusion that the extrafiscal practice modification of the IPI rate is constitutional, but must mark out the limits of Legal Tax Principles highlighted; laws and decrees are primary normative acts, provided constitutionally, but its effectiveness must obey its anteriority, admitting exceptions; and that the correct hermeneutic tax requires not only the principles of harmonization, as well as the submission of the structuring principles of the Tax Law, as is the case of the Principle of Legality Strict, regarding the Principle of Legal Certainty

Keywords: *ADI, Rate, Nonagesimal Anteriority, Decree, Extrafiscal, IPI, No Surprise, Legal Security.*

LISTA DE SIGLAS

- ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade
- CF - Constituição Federal de 1988
- CPMF - Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos de Natureza Financeira
- CR - Conteúdo Regional
- CTN - Código Tributário Nacional
- DEM - Partido Democratas
- EC - Emenda Constitucional
- EX - Extrazona
- IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
- MDIC - Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior
- MERCOSUL - Mercado Comum do Sul
- NC - Normas Complementares
- NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul
- OMC - Organização Mundial do Comércio
- RIPI - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados
- STF - Supremo Tribunal Federal
- STJ - Superior Tribunal de Justiça
- TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI	12
2.1 ASPECTOS PRINCIPAIS	12
2.2 EXTRAFISCALIDADE E SELETIVIDADE	18
2.3 EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS PARA O AUMENTO DA ALÍQUOTA DO IPI, A LUZ DO DECRETO nº 7.567/11	26
2.3.1 Contextualização do cenário global.....	26
2.3.2 Exposição de motivos em sentido estrito.....	30
2.3.3 Tendências e efeitos econômicos da política extrafiscal.....	37
3 JULGAMENTO DA ADI 4.661 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.....	40
3.1 AÇÃO INTERPOSTA PELO PARTIDO DEMOCRATAS	40
3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS ATINENTES AO JULGADO E O POSICIONAMENTO DO STF	46
3.2.1 Princípio da Não-Surpresa.....	47
3.2.2 Princípio da Segurança Jurídica	53
3.2.3 Princípio da Anterioridade e da Anterioridade Nonagesimal.....	56
3.2.4 Decisão do STF	63
4 CONCLUSÃO.....	65
5 ANEXOS	69
REFERÊNCIAS.....	73

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI é um tributo de competência da União, previsto constitucionalmente no art.153, IV e §3º, seletivo e extrafiscal. Estas características são fundamentais para o uso pelo Governo do poder de tributar, como instrumento de política regulatória – extrafiscal.

Neste momento, o País tem se deparado com uma enxurrada de veículos importados do Oriente, que vem impactando profundamente em sua economia, acarretando a queda da produção industrial, desemprego e incertezas no cenário econômico mundial.

Para assegurar a “sobrevivência” do parque industrial automobilístico brasileiro, o Poder Executivo buscou imediatamente aumentar a alíquota do IPI dos veículos que não atendessem os requisitos de investimento, inovação tecnológica e agregação de conteúdo nacional, evitando que carros produzidos em países fora do Mercosul e da extrazona (México) prejudicassem a competitividade da indústria nacional.

Tal medida foi questionada pelas empresas importadoras de veículos, motivando o intento do Partido Democratas – DEM, que propôs a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 4.661, em sede de Medida Cautelar, por entender que a vigência imediata da medida feria uma série de princípios constitucionais, sendo levada a julgamento no Supremo Tribunal Federal - STF.

Neste contexto, busca-se analisar a modificação da alíquota do IPI, como prática de política extrafiscal válida, através do estudo deste caso, seus motivos e a análise da decisão do STF, fundamentada nos votos dos magistrados desta Corte Constitucional.

Para tanto, é importante circunscrever o problema deste trabalho nos seguintes questionamentos: **A modificação da alíquota do IPI, como política extrafiscal implementada pelo Decreto 7.567/11 foi julgada constitucional pelo STF? Quais foram os princípios acolhidos pela Corte Constitucional no exame da ADI 4.661?**

Para a compreensão ampla deste estudo científico, no segundo capítulo, serão discriminadas, principalmente, as características de seletividade e extrafiscalidade do IPI, para melhor entendimento deste tributo como instrumento regulatório governamental. Isto posto, será apresentada a contextualização do cenário global, a exposição de motivos para a

efetivação do Decreto 7.567/11 pelo Governo Federal e algumas tendências e efeitos econômicos desta política extrafiscal.

No terceiro capítulo, serão apresentadas as razões e o embasamento jurídico para a proposição da ADI 4.661, bem como o julgamento da constitucionalidade pelo STF, considerando os princípios jurídico-constitucionais em discussão, o voto fundamentado dos magistrados e a decisão final da Corte Constitucional.

Ao concluir, serão apresentadas as principais lições extraídas deste julgamento, as consequências da extrafiscalidade do IPI em relação aos princípios jurídico-constitucionais em questão, que repercutem em todo o Sistema Tributário.

2 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

2.1 ASPECTOS PRINCIPAIS

O Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, tributo de competência da União, previsto na Constituição de 1988, em seu art. 153, IV; e no Código Tributário Nacional – CTN, nos art.46 a 51, incide sobre operações com produtos industrializados, em que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer alteração de natureza, finalidade ou aperfeiçoamento para o consumo. Este tributo é cobrado sobre os produtos nacionais ou estrangeiros, obedecidas às discriminações constantes da denominada TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados).

O IPI é um imposto real, por incidir numa certa categoria de bens (os da indústria), emergindo de uma nova denominação do vetusto Imposto sobre Consumo, da Constituição Federal de 1934¹.

Sua origem data do período imperial brasileiro, sendo alterada pela reforma tributária de 1965 (EC nº 18/65), passando a constar no Decreto Lei 34, art.1º, de 18.11.1966, que inicialmente alcançava apenas produtos supérfluos (tabaco, bebidas, e afins), derivando, posteriormente, para outras mercadorias. Atualmente, encontra-se instituído pela Lei 4.502/64 e alterações posteriores².

No que tange a competência tributária, frise-se que a União, sujeito ativo desta tributação, é responsável por instituir o IPI, outorgado pela Constituição e nos limites desta, nos seguintes termos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
...
IV - produtos industrializados;

¹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

² DE FREITAS, Vladimir Passos. **Código Tributário Nacional Comentado**.4ª Ed.São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

Da mesma forma, o CTN, recepcionado pela CF/88, também marca esta competência para a União, em seu art.46: “O imposto, **de competência da União**, sobre produtos industrializados...”.

Por outro lado, se a União encontra-se no polo ativo do IPI, mister se faz, também, mencionar o polo passivo desta relação jurídico-tributária, definindo o contribuinte e seu limite de obrigações.

O CTN define **contribuinte** dessa forma, *in verbis*:

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; e
 - III-O arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.
- Parágrafo único. Para efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

Portanto, contribuinte é o sujeito imbuído da obrigação tributária, isto é, aquele que suporta o ônus da exação fiscal, podendo ser o importador ou o industrial, incluindo seus equivalentes; o comerciante de produtos sujeitos ao IPI, no momento do repasse aos industriais ou a estes equiparados; e o arrematante dos produtos apreendidos, abandonados ou levados a leilão.

É relevante destacar a importância desta definição, uma vez que o Decreto 7.567/11, cerne da discussão deste trabalho científico, afetou sobremaneira os importadores de veículos, que assumiram compromissos com diversos fabricantes de veículos do exterior, mormente daqueles produzidos no Oriente (China, Coréia e Japão), apostando no aquecimento do mercado nacional e, de maneira abrupta, viram-se na eminência de sério prejuízo, quando do desembarço alfandegário nos portos brasileiros, momento da inescapável incidência da incrementada alíquota superveniente.

O IPI é tributo indireto, tendo em vista que o responsável por suportá-lo é contribuinte de fato (consumidor) e não o contribuinte de direito (importador, industrial, comerciante ou arrematante). Ou seja, no IPI ocorre o repasse do valor do imposto na cadeia, do contribuinte de direito, para o contribuinte de fato, cujos membros da cadeia que pagaram a exação, tendo o direito de reaver a parcela recolhida indevidamente pelo contribuinte.

Assim, este imposto tem seu **fato gerador** definido em lei, no art.46, do CTN, sendo, segundo Paulo de Barros³ seu **momento de ocorrência** mais importante que o anterior, nas seguintes situações: na importação; na saída de produto de estabelecimento industrial ou equiparado; na aquisição em leilão de produto abandonado ou apreendido; e em outras hipóteses previstas especificamente em lei.

O Decreto 7.212/2010 (Regulamento do IPI-RIPI) estabelece como fato gerador do IPI o seguinte:

Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art.2º):

- I- O desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira; ou
- II- A saída de produto de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

Excepcionalmente, quando do retorno da mercadoria, mesmo ocorrendo o fato gerador, não haverá recolhimento do imposto, nos seguintes casos:

- retorno de mercadoria em consignação e não vendida no prazo autorizado;
- devolução de mercadoria (retorno), por defeito técnico, reparo ou substituição;
- retorno do produto, quando ocorrido pela modificação da sistemática de importação no país importador; e
- devolução de mercadoria por motivo de força maior, fato príncipe, entendidos estes assim nos casos de guerra, calamidade pública ou ainda por fatores alheios à vontade do exportador.

A **hipótese de incidência** do IPI é aquela situação prevista em lei, onde se estipula o momento da industrialização do produto, no plano abstrato, pronta para verificar a relação jurídico tributária, que deverá se consolidar nos planos pessoal, temporal, espacial e material.

Portanto, fundamental definir o conceito de produto industrializado, para fins de compatibilização com as hipóteses de incidência e fato gerador do IPI. Produto industrializado é qualquer operação que modifique a natureza ou a finalidade, ou ainda contribua com o aperfeiçoamento para o consumo, independentemente da sua forma de organização de produção. Esta industrialização pode ocorrer por transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, renovação e outras alterações do produto.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**.21ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

A **base de cálculo** do IPI varia conforme as hipóteses de incidência, podendo ocorrer pelo valor da operação de saída do produto do estabelecimento do contribuinte acrescido de todos os encargos, pelo preço do próprio produto, acrescido do imposto de importação, das taxas aduaneiras e dos encargos cambiais e ainda pelo próprio preço da arrematação, sempre destacado “por fora”, ou seja, somado ao preço e pago pelo adquirente.

O valor da **alíquota** estará sempre atrelado ao montante tributado, em favor da seletividade do IPI, calculado com base na TIPI, que tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante do Decreto nº2.376/97, sobre o respectivo valor tributável.⁴

Não é absurdo prever o estabelecimento da alíquota do IPI no percentual zero, porquanto este percentual insignificante se justifica pela natureza extrafiscal do próprio imposto, que não se confunde com isenção ou imunidade tributárias. Enquanto aquela tem finalidade extrafiscal, por mera alteração de alíquota, a isenção e a imunidade tributária decorrem de lei e previsão constitucional, respectivamente.

O IPI tem seu **lançamento tributário por homologação**. Isto quer dizer que o contribuinte primeiramente recolhe o IPI, cujo pagamento do tributo será reconhecido *a posteriori* pela autoridade competente que “confirmará”, ou não, seu pagamento, nas condições legais exigidas. Dessa forma o próprio sujeito passivo da obrigação tributária calcula o valor do imposto a ser pago, faz o pagamento e apresenta o seu comprovante de recolhimento, que será verificado por autoridade administrativa, podendo esta, ainda, lançar **de ofício** suas diferenças, eventualmente não pagas.

Não se pode desconsiderar as seguintes características essenciais do IPI: a não cumulatividade e a seletividade. Em primeiro lugar, segue a previsão constitucional da não cumulatividade, conforme descrito na Constituição Federal:

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; (GRIFO NOSSO)

⁴ SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito Tributário**. 8ª Ed. São Paulo: Premier Máxima, 2006, p.409.

Da mesma sorte, no Código Tributário Nacional, a não cumulatividade do IPI está prevista no art.49, nesses termos:

Art.49. **O imposto é não cumulativo**, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados. **(GRIFO NOSSO)**

Segundo Sacha Calmon, o vetusto Imposto de Consumo, já previa o princípio da não-cumulatividade, consoante a Lei 297/56:

Seu nome originário *era Imposto de Consumo*, porque os sujeitos passivos de direito (*de jure*) eram os industriais, importadores, arrematantes e, em certas hipóteses, os comerciantes atacadistas de *produtos industrializados*, mas os contribuintes de fato eram os *consumidores*, já que o imposto aderiu ao preço do produto, por fora, acrescentando o valor da transação. Adota o princípio da não-cumulatividade, ou seja, em cada operação o imposto incide sobre o valor adicionado pelo agente econômico que implementa a mesma.⁵

A não cumulatividade, ou técnica denominada de *value-added* (valor agregado, para os norte-americanos), veda a exação em cascata, de forma cumulativa, permitindo o abatimento do crédito do imposto pago nas operações anteriores. Em todas as operações, faz-se o registro do valor do IPI nas operações de débito. Após um período, faz-se os cálculos das operações de débito e crédito de imposto pago. Se o débito for superior, paga-se a diferença de imposto, do contrário (havendo crédito maior) o saldo é transferido para uso nos períodos seguintes. Este imposto é destacado “por fora”, quer dizer, o imposto é estabelecido separadamente do valor do próprio produto industrializado.

O cálculo para processar a não cumulatividade pode ocorrer de duas maneiras: por subtração entre as bases de cálculo do imposto já recolhido e a recolher ou por subtração do próprio tributo, em relação ao seu antecedente. No Brasil adota-se a segunda forma de contabilização da não cumulatividade.

Cabe destacar que se o insumo adquirido for isento, não tributável, ou sujeito à alíquota zero, estabelece-se uma situação polêmica. A princípio, não haveria razão para o direito ao crédito do adquirente e quando este revende um produto, o valor incidente teria de ser integralmente recolhido aos erário, pela inexistência de créditos a compensar. Por outro

⁵ NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 7a Ed. Rio de Janeiro: Forense,2002, p.530.

lado, existe também outra corrente de pensamento defendendo que, em não havendo a compensação, o benefício da isenção seria anulado, tornando inerte o incentivo que a lei tentou proporcionar a toda a cadeia produtiva do produto.

Neste sentido, o Pretório Excelso inicialmente decidiu pela existência do direito ao crédito do IPI, mesmo quando os insumos adquiridos tinham sido beneficiados por isenção ou alíquota zero, conforme demonstra o julgado da 2ª Turma no RE-AgR 293.511/RS.

Entretanto o STF, por ocasião dos julgamentos do RE 370.682/SC e RE 353.657/PR, pacificou o entendimento no sentido inverso, considerando que a regra constitucional da não cumulatividade pressupõe, até previsão superveniente da própria Carta Magna, tributo devido e recolhido anteriormente.

Sem adentrar em maiores detalhes da prática envolvendo o princípio da não cumulatividade, (tampouco o princípio da legalidade) existe grande dissonância entre algumas medidas da Receita Federal é a determinação legal contida no art.49 do CTN, cujas alegações deste Órgão se sustentam apenas por justificativas econômicas que remetem a baixa arrecadação, entretanto carentes de respaldo legal. Tal celeuma tem levado invariavelmente ao pronunciamento da Justiça brasileira. Neste diapasão, menciona-se mais uma vez as palavras de Sacha Calmon⁶, que fez o seguinte comentário a respeito do assunto:

Sendo a isenção, a fixação das bases de cálculo e das alíquotas, **a não-cumulatividade**, a remissão, a concessão de créditos fiscais e sua manutenção *matérias sob reserva de lei*, como admitir que um mero Secretário de Governo, agente do Poder Executivo, capaz só de *praticar atos administrativos, possa por e tirar, restabelecer, graduar, reduzir ou aumentar a tributação?*

No que se refere à característica ínsita do IPI da seletividade, pode-se definir, resumidamente, como a incidência de alíquotas, cuja variação dá-se em função da essencialidade do produto.

Considerando a relação intrínseca existente entre o princípio constitucional da seletividade e a extrafiscalidade do IPI, estes assuntos serão abordados no próximo tópico deste trabalho científico, para maior penetração do assunto e conexão com o tema proposto.

No que se refere ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal ou Noventena, previsto no art.150, III, c, da Constituição Federal, exceção ao Princípio da Anterioridade do

⁶ NAVARRO COELHO, Op. Cit., p.219.

Exercício, art.150, III, b, da mesma Carta Política, enquanto este veda a incidência de imposto no mesmo exercício orçamentário, quando da implementação da lei, aquele proíbe a exigência do IPI em menos de 90 dias do estabelecimento da lei impositiva.

Cabe esclarecer que alguns autores atribuem o título de “Princípio da Anterioridade Nonagesimal” à Contribuição Social prevista no art.195, §6º, diferentemente do preconizado no art.150, III, “c”, envolvendo o IPI, cuja alcunha seria de “noventa”. Ora, a única diferença entre estes dispositivos, com alguma relevância nesta situação fática, seria o de que o disposto na EC 42/2003 exige o respeito do prazo de noventa dias nos casos de **instituição ou aumento** do tributo, ao passo que o outro exige o cumprimento em caso de **instituição ou modificação**, parecendo este último ser mais abrangente que o primeiro. Assim, é de bom grado desconsiderar a atribuição restrita das nomenclaturas diferentes a um princípio que submete as diferentes espécies tributárias às mesmas restrições. Explica-se: o essencial neste caso é perceber a garantia de anterioridade que o contribuinte dispõe para não ser surpreendido por imposição do Fisco – de noventa dias a contar da vigência da norma.

Este princípios correlatos, intimamente ligados ao IPI serão abordados novamente, no momento em que for apresentado o caso prático, estabelecido pelo julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.661/11.

2.2 EXTRAFISCALIDADE E SELETIVIDADE

Já é muito antiga a idéia de tributação como trampolim para a redistribuição do capital e da renda entre indivíduos, estabelecimentos comerciais/empresariais e classes sociais, percebendo-se que uma revolução social por força da tributação é mais viável e com menos efeitos colaterais, do que pela força das armas.

A violência social sempre foi produto do paradoxo contido na presença da miséria em tempos de abundância; da fome da plebe diante do fausto e luxo da nobreza; e do subconsumo no auge da superprodução.

Insurgia-se, portanto, por iniciativa da própria sociedade inconformada, a necessidade de exação fiscal mais justa, proporcional, não mais para enriquecer o déspota ou

um grupo privilegiado, mas para universalizar o acesso da maioria hipossuficiente, insatisfeita, sempre subsumida a um destino miserável e infeliz.

No passado, havia inevitavelmente uma prevalência incontestável da tributação de índole predominantemente fiscal, diante de uma incipiente e tímida política extrafiscal, de forma não planejada ou em “estado bruto”.

Entre os séculos XIX-XX, com o estudo do Direito Financeiro e da Economia, aprimorou-se a noção de extrafiscalidade, ganhando vulto a busca de políticas públicas que alavancassem a reforma social (ou mesmo a manutenção do *status quo* social vigente), por meio de políticas extrafiscais. Falcão⁷, cita, como exemplo no texto seguinte, o pensamento do consagrado economista inglês do século XX, John Maynard Keynes, defensor do intervencionismo estatal para promoção de políticas públicas, utilizando seu pensamento em defesa da extrafiscalidade, a serviço da manutenção da Política Conservadora-Liberal, *in verbis*:

KEYNES não pretende levar a efeito nenhum objetivo reformista. Pelo contrário, o seu propósito é salvar o regime capitalista-liberal. Consequentemente, o intervencionismo que preconiza há de ter um caráter meramente compensatório, corretivo ou suplementar, devendo deter-se quando seja alcançada a situação de pleno emprego. Mesmo nas oportunidades em que atue com maior intensidade, a intervenção do Estado não deve, além do que for inevitável, influir sobre a liberdade ou subverter os demais valores essenciais ao regime liberal.

Para isto, necessário desenvolver uma forma de tributação, onde o intervencionismo racional do Estado é esquematizado por um planejamento, limitando o egoísmo individualista do Liberalismo, porquanto de nada vale a liberdade espoliante de poucos, sobre a exploração sistematizada da maioria. O que importa é a consecução da liberdade coletiva, isonômica e o alcance material da dignidade da pessoa humana, por meio do intervencionismo público na ordem econômica e social, de forma ponderada.

O intervencionismo estatal que se aduz não é aquele que controla integralmente a vida do cidadão em sua individualidade (como ocorreu com os regimes totalitários e ditatoriais do nazismo, facismo e comunismo), mas uma intervenção que instrumentalize a liberdade individual de forma eficaz, permitindo, por exemplo, o consumo de bens de 1ª necessidade, assegurando o emprego, a renda e demais direitos individuais, por toda a

⁷ FALCÃO, Amílcar de Araújo. “Keynes e a teoria geral”, in Revista do Serviço Público, janeiro 1957, vol. 74, pag.15, APUD BECKER.

coletividade. Assim, deve-se *a priori* planejar os valores democráticos da sociedade, para em seguida garanti-los, através de uma reforma ou educação social, onde a cobrança extrafiscal do Estado é um valioso instrumento de justiça social e econômica.

Por exemplo, antes do Estado declarar que um fato social seja ilícito, pode se valer de um tributo extrafiscal “proibitivo” de intervenção indireta, conforme assevera Becker⁸:

...a intervenção do Estado será indireta porque, mediante o tributo extrafiscal, aquilo que pode ser exigido juridicamente é só o tributo e este é precisamente o objetivo secundário. Aliás, no tributo extrafiscal “proibitivo”, a percepção do tributo contraria o objetivo do Estado, pois aquilo que o Estado realmente deseja não é o tributo, mas sim aquele específico reflexo econômico-social que resulta da circunstância dos indivíduos evitarem ou absterem de realizar a hipótese de incidência do tributo “proibitivo”.

Isto posto, conclui-se que, diferentemente do tributo fiscal, de caráter meramente arrecadatório, no tributo de natureza regulatória busca-se justiça social e desenvolvimento através de uma modificação da conduta que influencie na ordem social ou econômica.. Esta arma de reforma social, de natureza regulatória, faz da extrafiscalidade característica *sui generis* de um tributo. Portanto, com esta medida o que se almeja é o bem comum como resultado da norma jurídica estabelecida e não o conteúdo da norma estatal em si.

Embora consolidada a diferenciação da noção de extrafiscalidade, de caráter regulatório, ante a de fiscalidade, de caráter arrecadatório, ambas coexistirão sempre – agora de forma consciente e desejada – na constituição de cada tributo, onde a distinção dar-se-á pela finalidade social, ou não, de determinado tributo. Ainda que se admita que há uma tendência ao incremento da extrafiscalidade nos tributos, não se trata de uma “concorrência predatória” entre eles, mas sim uma harmonia de emprego, considerando também o pesado ônus que qualquer tributo exerce sobre o contribuinte.

A finalidade social do tributo tem que ter relação direta com a capacidade de contribuição de cada indivíduo, uma vez que não há porque buscar justiça social, se aqueles que irão suportar o ônus da exação, não disponham de condições mínimas de adimplir a obrigação fiscal imposta pelo Estado, sem que outras necessidades sejam atendidas.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu expressamente o critério da pessoalidade e da graduação dos impostos, segundo a capacidade contributiva do contribuinte (art.145,

⁸ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1963, p.540.

§1º), de forma isonômica (art.150,II), seletiva e não cumulativa (art.153, §3º, I, II, e 155, §2º, III), geral, universal e progressiva (art.153, §7º).

É, portanto, importante discorrer a respeito dos objetivos fundamentais da Constituição Federal, porque todos os seus incisos servem de normas programáticas para uma política extrafiscal justa, *ipsis litteris*:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Nesta mesma linha de raciocínio, o art.170 da Carta Magna brasileira dispõe ainda sobre a fiscalização do Estado sobre a ordem econômica e financeira, no intuito de atingir princípios sociais, relacionados com a extrafiscalidade:

Art.170 A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

- ...
- VII- redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII- busca do pleno emprego

...

Embora seja indiscutível a relevância do assunto dispensado pelo regramento mais importante do País, de altíssimo valor moral, verifica-se que a norma programática insculpida neste dispositivo constitucional, por si mesma, carece de eficácia.

Para o seu alcance, o Governo tem utilizado de políticas econômicas de ajuste fiscal para assegurar seus objetivos fundamentais, reduzindo impostos de produtos essenciais, coibindo o consumo de produtos nocivos a saúde da população em geral (cigarro, bebidas e outros), fomentando o consumo de produtos que aqueçam a economia (fogões, geladeiras, veículos, etc), aumentando alíquotas de impostos para dificultar a entrada de produtos estrangeiros e outras práticas.

A despeito da natureza extrafiscal do IPI, não se pode desconsiderar que o recolhimento deste tributo, de fato, constitui importante fonte de receita do orçamento, sendo instrumento indispensável de arrecadação da União.

Segundo dados da Receita Federal⁹, a arrecadação do IPI não vinculado (não vinculado ao Imposto sobre a Importação – II) e do IPI vinculado, de 2007 a 2011, têm apresentado somas anuais na casa das dezenas de bilhões de reais, o que já é suficiente para reconhecer que esta espécie de tributo contribui sobremaneira com o incremento das receitas federais, tendo também, portanto, relevante função arrecadatória, conforme sintetizam os gráficos a seguir:



Figura 1 - Tabela III-A de Arrecadação das Receitas Federais – Período jan 2007- dez 2011 – IPCA dez/2011 - Fonte: Receita Federal.

⁹ Fonte: Receita Federal, disponível na página eletrônica:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2011/AnalismensalDez11.pdf>> Acesso em: 16.10.2012.

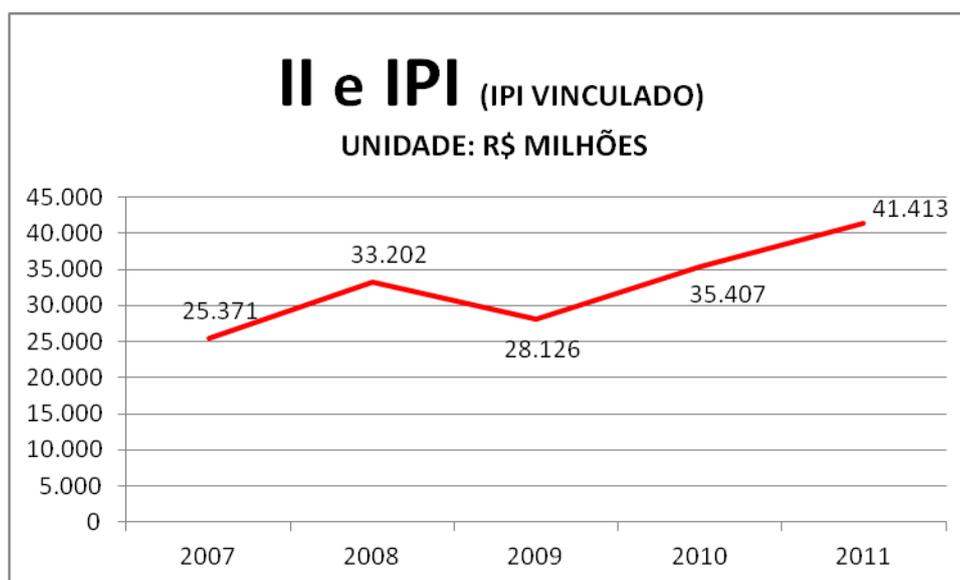


Figura 2 - Tabela III-A de Arrecadação das Receitas Federais – Período jan 2007-dez 2011 – IPCA dez/2011 - Fonte: Receita Federal.

Mesmo assim, este imposto também tem característica prioritária extrafiscal, exercendo função regulatória de mercado, onerando de forma mais pesada os artigos de pouca necessidade, supérfluos.

Dessarte, o IPI serve de modelo de tributação de índole fiscal e extrafiscal, que permite construir uma sociedade mais justa, solidária, promovendo o bem geral e, destaque-se, o desenvolvimento nacional, tema deste estudo científico, porquanto o IPI foi instrumento utilizado pelo Governo, através de uma da modificação da alíquota, para estimular a competitividade (e não o mercado), no que tange a agregação de conteúdo nacional, baseado no investimento e inovação tecnológica no País, estimulando a agregação de pesquisa e desenvolvimento nacionais, através de requisitos objetivos de investimento na inovação tecnológica brasileira, a fim de reduzir a dependência tecnológica dos produtos que vem do exterior.

Esta política extrafiscal, visa consolidar o estado social democrático de direito brasileiro, permitindo a participação do povo no aproveitamento dos rendimentos econômicos do País, já que é impossível perquirir justiça social de fato (material), sem o necessário desenvolvimento nacional para financiá-lo. Em consonância com este pensamento, José Afonso assevera¹⁰:

¹⁰ DA SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 22ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p.118.

...a concepção mais recente de Estado Democrático de Direito, como Estado de legitimidade justa (ou Justiça material), fundante de uma sociedade democrática, qual seja a que instaure um processo de efetiva incorporação de todo o povo nos mecanismos do controle das decisões, e de sua real participação nos rendimentos da produção.

Portanto, comparando-se os objetivos fundamentais do Estado Social de Direito brasileiro com os aspectos fundamentais do IPI, permite-se depreender que este imposto é um efetivo mecanismo de políticas públicas extrafiscais, sendo necessário, contudo, auferir a pessoalidade do contribuinte, assim como a sua capacidade contributiva, a qual deverá ser seletiva, em razão de vários fatores.

Na Carta Magna brasileira, a previsão da seletividade do tributo, graduada conforme a capacidade contributiva dos consumidores, segue no art.153, IV, §3º, I, *verbis*:

Art.153 Compete a União instituir impostos sobre:

...

IV-produtos industrializados;

...

§3º O imposto previsto no inciso IV:

I- Será seletivo, **em função da essencialidade do produto; (GRIFO NOSSO)**

Esta tributação pessoal, segundo a capacidade contributiva não se sustenta meramente por critérios administrativos, mas sim na base ética de um ideal de justiça.

Segundo Baleeiro¹¹, se os membros de um grupo politicamente organizado são desiguais do ponto de vista econômico, paguem na medida das suas faculdades e disponibilidades. Nesta esteira de pensamento, deve-se tirar o menos possível de quem apenas pode satisfazer as necessidades essenciais de um padrão de vida minimamente digno e recolha-se de quem colheu o melhor proveito da vida em sociedade.

Na opinião de Ávila¹² o poder de tributar é limitado pelo critério da capacidade contributiva subjetiva, no sentido que se os impostos são “pessoais”, constitucionalmente devem ser condizentes com a capacidade econômica individual.

Eis que a seletividade é uma das principais características do IPI, porquanto instrumentaliza a política pública extrafiscal, sendo importante considerar a capacidade contributiva do indivíduo alvo do imposto e suas necessidades. As alíquotas do IPI são fixadas pela essencialidade do produto necessário ao contribuinte de fato, sendo o percentual

¹¹ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao Poder de Tributar**. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 829.

¹² ÁVILA, Humberto. **Teoria da Igualdade Tributária**. 2ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

menor para os gêneros de primeira necessidade e mais elevadas para os considerados supérfluos.

O Governo Federal utiliza como critério de aferição da superficialidade dos produtos, os que quanto mais são supérfluos, maior, em tese, deve ser a alíquota do seu imposto. Destacam-se, pois, aqueles gêneros que impactam mais no conforto, *status* e na efemeridade, normalmente consumidos apenas, ou em maior escala, nas classes sociais mais abastadas, cuja ausência não causa prejuízo imediato na vida do cidadão comum, seja por se tratarem de produtos prejudiciais a saúde, seja por se tratarem de artigos cujo “rótulo” agrega mais valor do que a própria utilidade ou necessidade do industrializado, devendo, logo, serem tributados de maneira mais elevada.

De outra maneira, a análise da essencialidade do produto pode ser aferida por artigos, cuja necessidade é vital para a sobrevivência do indivíduo, já que são consumidos por todas as classes sociais, normalmente atrelados a alimentação, aos medicamentos, aos instrumentos de trabalho e a outros gêneros de necessidade prioritária, cuja aquisição dependerá menos do custo do produto final e mais da utilidade. Sua carga tributária, portanto, deve ser branda ou inexistente, porque, do contrário, impactará negativamente na Sociedade e também na Economia.

Assim, a regra é considerar que tal mecanismo de regulação se manifesta na busca da essencialidade do produto, variando a exação na razão inversa da necessidade do bem¹³. Tem-se, assim, a aferição da alíquota pela seletividade do produto como regra da imposição estatal do IPI, como instrumento de extrafiscalidade.

Conclui-se, portanto, que o IPI obedece o Princípio da Seletividade, ratificando que a sua seletividade denota elevada carga regulatória, extrafiscal, porquanto incumbe ao Estado a tarefa de, na prática, classificar os produtos essenciais ou não, bem como os de consumo indesejável, mensurando as alíquotas de acordo com sua classificação atual, imprimindo juízo de valor nos comportamentos de consumo.

Segundo Carraza¹⁴, o IPI deve ser necessariamente instrumento de extrafiscalidade, portanto a seletividade é obrigatória. Sua seletividade é decorrente da essencialidade do produto industrializado, conforme discorre a seguir, *verbis*:

¹³ SABBAG, Op. Cit. p. 42.

¹⁴ CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 95.

Estamos confirmando, destarte, que o IPI e o ICMS devem ser utilizados como instrumentos de ordenação político-econômica, estimulando a prática de operações (com produtos industrializados ou mercadorias) ou serviços havidos por necessários, úteis ou convenientes à sociedade e, em contranota, onerando outros que não atendam tão de perto ao interesse coletivo. Exemplificando, é por isso que em algumas operações com produtos industrializados supérfluos as alíquotas aplicadas ao IPI são extremamente elevadas, e em outras, com produtos industrializados essenciais, não há incidência da exação (isenção ou alíquota zero), ou, quando pouco, as alíquotas baixam para patamares mínimos”. (CARAZZA, 2006, p.95).

Destaca-se que a manipulação seletiva do IPI pode ocorrer por quaisquer critérios que alterem quantitativamente a carga tributária: pela modificação no sistema de alíquotas diferenciadas, pela alteração da base de cálculo, por incentivos fiscais e por outras maneiras que permitam variar numericamente o imposto. Na prática a modificação de alíquotas é mais fácil, permitindo a seletividade mais efetiva no IPI, sendo a utilizada no Brasil.

Cabe destacar, que o legislador deve ter cautela para buscar a seletividade, porquanto a do IPI se subsume a alteração por comparação da exação sobre os produtos industrializados e, jamais, pode se pautar em fatores subjetivos do próprio contribuinte, tais como: raça, sexo, classe social, atividades profissionais e local de exercício das atividades - critérios facilmente oponíveis pelos dispositivos art.5º, I, e art.150, II, ambas da Constituição Federal.

Considerando a importância do IPI e sua seletividade, como instrumento de emprego de políticas extrafiscais, far-se-á, doravante, a exposição de motivos do Governo Federal para o aumento da alíquota do IPI, a luz do decreto 7.567/11.

2.3 EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS PARA O AUMENTO DA ALÍQUOTA DO IPI, A LUZ DO DECRETO 7.567/11

2.3.1 Contextualização do cenário global

Nas últimas décadas, o mundo tem se deparado com uma enxurrada de produtos do Oriente, que tem impactado profundamente nas economias Ocidentais. Foi-se o tempo em que

o produto oriental era sinônimo de má qualidade e de difícil aceitação no mercado internacional.

Atualmente, produtos *Made in China* e similares têm derrubado os mercados das Américas e Europa, pondo em xeque a capacidade econômica destes países, minando a indústria, o emprego e, conseqüentemente, o bem estar social das nações consumidoras.

Neste momento, a economia global vem passando uma série de ajustes, revendo a real capacidade dos países envolvidos de se recuperarem e voltarem a exhibir um crescimento econômico consistente e estável.

O processo de fabricação e exportação de produtos industrializados nos países asiáticos começou com a substituição das importações em seus mercados internos, através da nacionalização dos processos produtivos e da imitação dos produtos fabricados nos países mais desenvolvidos.

Este processo de industrialização é executado por engenharia reversa, muitas vezes desrespeitando o direito de propriedade de marcas e patentes em outros países, cujos detentores têm buscado na Organização Mundial do Comércio (OMC) resolver seus embates comerciais, sem muito êxito.

O superávit econômico de um País (o resultado do produto das receitas maiores que as despesas) depende significativamente da diversificação das economias, com um incremento na produção de produtos de maior valor agregado em relação à produção de matérias primas. Nos últimos anos, televisores, computadores, aparelhos eletroeletrônicos e carros tem sido a pauta principal de exportação dos países do Oriente.

Assim, com o incremento da educação, tecnologia e logística, ao longo do tempo, os veículos automotores orientais ganharam também valor e sofisticação, revertendo a imagem de produtos de má qualidade, acarretando uma grande aceitação nos mercados internacionais de produtos de altíssimo conteúdo agregado, competindo agora, também, com o parque industrial dos países desenvolvidos do Ocidente, sinônimo de alta qualidade e desempenho.

Para os fabricantes e montadoras de veículos nas Américas e Europa, o resultado não poderia ter sido pior. Empresas de marcas consagradas passaram a acompanhar um esvaziamento da produção, em decorrência da redução da compra de seus veículos e da maior competitividade dos novos importados.

Com a conseqüente perda de mercado, grandes empresas automotivas, geradoras de empregos, têm fechado milhares de postos de trabalho, demitindo empregados e reduzindo seus parques industriais e revendas.

A sobrevivência de gigantes multinacionais tem dependido de fusões, reduzindo o investimento e o crescimento da capacidade produtiva de vários países, num esforço enorme para se manterem no mercado.

A incerteza do cenário econômico e o desemprego crescente são uma das conseqüências mais visíveis no momento atual. A onda de protestos, revoltas e debates tem ameaçado a qualidade de vida dos cidadãos.

Os Estados, para garantir o mínimo de sustentabilidade econômica das contas públicas, vêm aumentando os impostos e reduzindo os benefícios sociais da maioria da população, principalmente daquela parcela economicamente inativa (crianças, idosos, doentes e outros).

A manutenção da qualidade de vida e renda de forma minimamente digna de uma população depende da capacidade financeira de um país ou bloco econômico para suportar os custos sociais e previdenciários, garantindo as condições de vida necessárias, num contexto mais justo e democrático.

Logo, o aumento da importação de veículos automotores trazidos do Oriente, principalmente da China e Coréia, tem ameaçado a estabilidade social de diversos países das Américas e da União Europeia.

Com a forte valorização da taxa de câmbio no Brasil, tendo em vista a crescente alta dos preços das *commodities*¹⁵ e do redirecionamento do fluxo de capitais em direção aos países emergentes, reduziu-se a demanda externa por produtos nacionais, tornando mais difícil a exportação.

A política econômica nacional necessitou se adaptar ao contexto existente, exigindo maior incentivo à competitividade interna, diante da exigência do mercado globalizado e a demanda externa, para recomposição do saldo comercial brasileiro.

¹⁵ O conceito de *commodities* definido pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) do Brasil, considera *commodity* todo produto em estado bruto ou com pequeno grau de industrialização, com características padronizadas, produzido em larga escala e por diferentes produtores, que possa ser estocado sem perda significativa de qualidade e que possua cotação e liquidez globais. Disponível em: <<http://www.sumarios.org/sites/default/files/pdfs/22892-110410-1-pb.pdf>>. Acesso em 16.11.2012.

Nesta situação, pode-se afirmar que o novo cenário global tem gerado novos desafios e oportunidades à economia do Brasil. Se, por um lado, nunca se exportou tantas (e tão caras) *commodities* pela voraz demanda alimentar da população indo-asiática, por outro, tornou-se muito mais difícil concorrer num mundo quase sem fronteiras, com produtos asiáticos de valor agregado mais alto, que utilizam mão de obra muito qualificada e barata em seu processo produtivo.

Ainda assim, pode-se enaltecer o avanço da economia brasileira, em decorrência dos constantes superávits das exportações no setores da agricultura e pecuária, tornando-se alvo principal das exportações de veículos automotores das principais fabricantes mundiais. Agora, não só os países exportadores tradicionais (França, Alemanha, Estados Unidos, Itália e Inglaterra), como também os dos países asiáticos (Japão, China e Coreia) passaram a focar o mercado consumidor brasileiro, como forma de afastar a crise econômica, consolidar novos mercados e manter a produção em seus países de origem.

É justo reconhecer que a indústria automobilística brasileira tem evoluído sobremaneira com a competição externa, desde a abertura do mercado aos importados no Governo Collor¹⁶, abrindo o mercado interno e reduzindo gradativamente as alíquotas de importação.

Atualmente, as montadoras de veículos nacionais encontram-se em risco iminente pela invasão de veículos japoneses, coreanos e chineses, dificultando a manutenção e a geração de novos empregos no País.

Do contrário, o isolamento total do mercado para suposta proteção do conteúdo nacional diante dos veículos importados já demonstrou ser também uma estratégia prejudicial à capacidade produtiva brasileira, pois não só limita a própria liberdade de escolha do cidadão na condição de consumidor, como também freia o desenvolvimento tecnológico nacional em relação ao importado, aumentando o custo de insumos e restringindo a entrada de novas tecnologias e modernos produtos, necessários ao desenvolvimento do País.

¹⁶ Plano Collor, de 15 de março de 1990. O novo governo, empossado em 1990, aprofundou as mudanças no regime de importações do país, iniciadas em 1988, com destaque para a eliminação das restrições não tarifárias, a manutenção da redução gradual das alíquotas de importação, agora através de um cronograma de redução tarifária, e a abolição da maior parte dos regimes especiais de importação. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/PPGE/pcientifica/1997_05.pdf>. Acesso em: 15.11.2012.

Sem a devida competitividade de forma isonômica, o parque industrial brasileiro tende a se tornar obsoleto rapidamente, aumentando custos de produção, diminuindo a circulação de mercadorias e encarecendo o produto final, contribuindo, da mesma forma, para a redução do índice de industrialização do produto industrializado nacional.

Com o fomento da competitividade e da ampliação de incentivos à indústria automobilística nacional, investe-se na economia de forma geral, pois a indústria automotiva é também responsável pela geração de milhares de empregos indiretos, uma vez que depende de toda uma cadeia de fornecimento de peças e serviços para a disponibilização do seu produto final. Portanto, veículos mais econômicos, potentes e seguros permitem significativo desenvolvimento nacional, unindo crescimento econômico ao progresso social, este último vindo a reboque.

2.3.2 Exposição de motivos em sentido estrito

Buscando o estímulo à competitividade, a agregação de conteúdo nacional aos bens automotores, ao investimento, à inovação tecnológica e a produção local, o Governo Federal inicialmente elaborou a Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011.

Esta prerrogativa excepcional do Poder Executivo foi prorrogada por ato do Presidente do Congresso Nacional, nos termos do §7º, art.62, da Constituição Federal de 1988 e finalmente convertida na Lei nº 12.546/2011, que, dentre outros assuntos, versou sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à indústria automotiva.

Segundo o entendimento dos ministros do Planejamento, Economia e Ciência e Tecnologia, na época, a referida Medida Provisória se revestia da constitucionalidade exigida pelo caput do art.62, porquanto se demonstrava urgente e relevante, pelo preocupante quadro de perda de competitividade vivenciado pela indústria automobilística nacional e dada a natureza estratégica do setor envolvido e dos impactos positivos na atividade econômica no País. Além disso, pode-se afirmar que a competência para legislar não é exclusiva do Poder Legislativo (Congresso Nacional - Senado e Câmara dos Deputados), como demonstram, segundo interpretação negativa, os art. 49, 51 e 52 da Carta Magna brasileira vigente.

Para a ratificação desta norma legal, a Presidenta da República se baseou na Exposição de Motivos Interministerial –EM nº 122-MF/MCT/MDIC, de 2 de agosto de 2011, que defendia a política extrafiscal de redução de alíquotas de IPI, mediante certos critérios, para fazer frente a turbulência financeira, pela qual toda a economia global vem passando, desde 2008.

Neste contexto se fundamentou a criação do Plano Brasil Maior – PBM, que se compõe como um conjunto de medidas estimuladoras da economia e da competitividade, propostas desde a medida provisória já citada.

As empresas nacionais apresentam grande dificuldade de acessar o mercado internacional pela elevada carga tributária, cuja exação eleva o custo da produção no mercado interno e externo, penalizando o emprego e a produção, por causa da acumulação de tributos na cadeia de produção.

Dessa maneira, reduzir os custos tributários na produção é um dos principais mecanismos para a manutenção da competitividade da indústria doméstica e a manutenção do emprego e renda.

Além disso, para a preservação e o incremento do setor automobilístico, é necessário a busca contínua pela melhoria da competitividade, aprimorando os processos existentes, incorporando e desenvolvendo novas tecnologias no Brasil.

Essas medidas pró-ativas visam à contenção do comprometimento da competitividade nacional, que poderia culminar com o fechamento de fábricas, diminuição da produção interna e a eliminação de postos de trabalho, ou seja, resguardar o Brasil das incertezas do cenário econômico internacional, devido à estagnação do mercado americano e a crise por que passam os países da União Européia.

Neste sentido, a redução da alíquota do IPI para automóveis, condicionada aos critérios de desenvolvimento da competitividade, níveis de investimento, grau de inovação tecnológica local e agregação de conteúdo nacional, nos termos da Lei nº 12.546/2011 e de seu Decreto regulamentador nº 7.567/11, já fazem parte da política extrafiscal praticada pelo Governo Federal.

Cabe ressaltar que a lei aprovada carecia da devida procedimentalização, sendo regulamentados os art. 5º e 6º da Lei 12.546/2011, que dispõem sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em favor da indústria automotiva, alterando ainda a

Tabela de Incidência do IPI-TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006.

Os art.5º e 6º assim estabelecem, *in verbis*:

Art. 5 As empresas fabricantes, no País, de produtos classificados nas posições 87.01 a 87.06 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006, observados os limites previstos nos incisos I e II do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, **poderão usufruir da redução das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mediante ato do Poder Executivo, com o objetivo de estimular a competitividade, a agregação de conteúdo nacional, o investimento, a inovação tecnológica e a produção local. (GRIFO NOSSO)**

§ 1 A **redução** de que trata o caput:

I – deverá observar, atendidos os requisitos estabelecidos em ato do Poder Executivo, níveis de investimento, de inovação tecnológica e de agregação de conteúdo nacional;

II – poderá ser usufruída até 31 de julho de 2016; e

III – abrangerá os produtos indicados em ato do Poder Executivo.

§ 2º Para fins deste artigo, o Poder Executivo definirá:

I – os percentuais da redução de que trata o caput, podendo diferenciá-los por tipo de produto, tendo em vista os critérios estabelecidos no § 1º; e

II – a forma de habilitação da pessoa jurídica.

Art. 6 A redução de que trata o art. 5º ^{...} aplica-se aos **produtos de procedência estrangeira classificados nas posições 87.01 a 87.06 da TIPI**, observado o disposto no inciso III do § 1º do art. 5º, atendidos os limites e condições estabelecidos em ato do Poder Executivo.

§ 1 Respeitados os acordos internacionais dos quais a República Federativa do Brasil seja signatária, o disposto no caput aplica-se somente no caso de saída dos produtos importados de estabelecimento importador pertencente a pessoa jurídica fabricante que atenda aos requisitos mencionados nos §§ 1º e 2º do art. 5º.

§ 2 A exigência de que trata o § 1º **não se aplica às importações de veículos realizadas ao amparo de acordos internacionais que contemplem programas de integração específicos**, nos termos estabelecidos em ato do Poder Executivo. **(GRIFO NOSSO).**

Dessa forma, ficou estabelecida a possibilidade de redução do IPI após aprovação do Decreto 7.567/11, para fomento da indústria nacional mediante o atendimento dos requisitos previstos pelo mesmo ditame, com prazo até 2016, abrangendo os veículos automotores, definindo percentuais das alíquotas e formas de habilitação da pessoa jurídica.

Esta medida também estendeu o benefício extrafiscal aos produtos provenientes do exterior, desde que seus países de origem possuam acordos comerciais com o Brasil (ex: países do Mercosul e México). Isto se justifica, pois a medida do Governo Brasileiro visa à

preservação da competitividade nacional e não o mercado brasileiro em si, o que é muito diferente.

Assim, a regulamentação destes artigos pelo Decreto nº 7.567/11 descreveu como iria funcionar a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em, favor da economia, alterando a Tabela de Incidência do IPI-TIPI, estabelecendo critérios específicos para a habilitação das empresas ao benefício tributário, as quais pode-se destacar:

- ✓ Fabricação de veículos com conteúdo regional médio de 65%, pelo menos, de acordo com os anexos previstos em lei;
- ✓ Realização de investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento, correspondentes a, no mínimo, 0,5% da receita bruta total de venda de bens e serviços, excluída a tributação incidente; e
- ✓ Realização de, ao menos, 6 atividades no Brasil, descritas nos termos da alínea “c”, inciso III, do art.2º, do Decreto 7.567/11 (montagem, estampagem, soldagem,...).

Logo, convém destacar a regulamentação desses critérios para a modificação de alíquotas neste decreto, conforme segue, *ipsis litteris*:

Art. 1 Este Decreto **regulamenta a redução de alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de que tratam os arts. 5º e 6º da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011.**

CAPÍTULO I DA REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS

Art. 2º As empresas fabricantes, no País, de produtos relacionados no Anexo I, conforme a Tabela de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, poderão usufruir, até 31 de dezembro de 2012, de redução de alíquotas do IPI, nos termos deste Decreto.

§ 1º A redução de que trata o **caput**:

I - não se aplica aos produtos de que tratam as Notas Complementares NC (87-1), NC (87-3) e NC (87-4) da TIPI;

II- abrangerá todos os produtos relacionados no Anexo I fabricados no País pelas empresas provisória ou definitivamente habilitadas nos termos do Capítulo II; e

III - estará condicionada ao atendimento dos seguintes requisitos:

a) fabricação de veículos referidos no Anexo I com, no mínimo, sessenta e cinco por cento de conteúdo regional médio para cada empresa, de acordo com definição apresentada no Anexo II;

b) realização de investimentos em atividades de inovação, de pesquisa e de desenvolvimento tecnológico de produto e processo no País, correspondentes a pelo menos meio por cento da receita bruta total de venda de bens e serviços,

excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda a serem comprovados até a data referida no caput; e

c) realização de pelo menos seis das seguintes atividades, no País, pela empresa beneficiária, por empresa por ela contratada para esse objetivo específico ou, ainda, por fornecedora da empresa beneficiária, em pelo menos oitenta por cento de sua produção de veículos referidos no Anexo I:

1. montagem, revisão final e ensaios compatíveis;
2. estampagem;
3. soldagem;
4. tratamento anticorrosivo e pintura;
5. injeção de plástico;
6. fabricação de motores;
7. fabricação de transmissões;
8. montagem de sistemas de direção, de suspensão, elétrico e de freio, de eixos, de motor, de caixa de câmbio e de transmissão;
9. montagem de chassis e de carrocerias;
10. montagem final de cabines ou de carrocerias, com instalação de itens, inclusive acústicos e térmicos, de forração e de acabamento; e
11. produção de carrocerias preponderantemente através de peças avulsas estampadas ou formatadas regionalmente.

§2º A redução de alíquotas do IPI será definida em pontos percentuais, de acordo com o disposto nos Anexos III e IV.

§3º A verificação do atendimento do requisito de que trata a alínea “a” do inciso III do § 1º será realizada no segundo mês do trimestre-calendário, em relação ao trimestre-calendário anterior.

§4º As autopeças originárias dos países membros do Mercosul serão consideradas produzidas no País para efeito de apuração do percentual de conteúdo regional.

§ 5º Poderão ser consideradas, para fins do disposto na alínea “b” do inciso III do §1º, e no § 6º, as despesas em inovação realizadas em conformidade com a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, com a Lei nº 9.440, de 14 março de 1997, e com a Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999.

§6º—Para os fins do disposto na alínea “b” do inciso III do § 1º, o cômputo das despesas com as atividades de inovação, pesquisa e desenvolvimento tecnológico será realizado de acordo com o estabelecido em ato do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação.

§ 7º Até 31 de dezembro de 2012, as empresas habilitadas que comercializem produtos originários de industrialização sob encomenda a outra empresa habilitada poderão utilizar, para fins de cumprimento do disposto na alínea “a” do inciso III do § 1º, o percentual de conteúdo regional da empresa contratada, incluindo os veículos produzidos sob encomenda.

§8º No caso de montagem de carroçaria ou de carroçaria e cabina sobre chassis, de que resulte produto classificado nos códigos 8704.2, 8704.3 ou 8704.90.00 da TIPI, a redução de que trata o **caput** poderá ser usufruída pela empresa que execute a operação, independentemente de habilitação e de atendimento aos requisitos de que trata o inciso III do § 1º, desde que:

I- a empresa fabricante do chassis tenha, quanto a este produto, usufruído da redução do IPI nos termos deste Decreto; ou

II- a empresa execute a operação de industrialização sobre chassis usado pertencente ao encomendante da operação de montagem.

Art. 3º No caso de importações realizadas por empresa habilitada nos termos deste Decreto, a redução de alíquota do IPI aplica-se aos produtos de que trata o Anexo I, quando de procedência estrangeira originários de países signatários dos acordos

promulgados pelos Decretos nº 350, de 21 de novembro de 1991, e nº 4.458, de 5 de novembro de 2002.

§1 O disposto no **caput** aplica-se:

I - no desembaraço aduaneiro e na saída do estabelecimento importador;

II - às importações realizadas diretamente pela empresa habilitada ou por sua conta e ordem;

III- aos produtos que atendam às respectivas exigências dos acordos referidos no **caput**; e

IV- somente aos produtos da mesma marca utilizada pela empresa importadora.

IV- somente às importações de produtos da mesma marca de veículos fabricados pela empresa habilitada.

§2º-No caso de importações realizadas por conta e ordem de empresa habilitada, a redução de alíquota do IPI aplica-se na saída de estabelecimento equiparado a industrial por força do art. 13 da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006.

Art.3º-A redução da alíquota do IPI aplica-se aos produtos de que trata o Anexo I, quando importados ao amparo do acordo promulgado pelo Decreto nº 6.518, de 30 de julho de 2008. (Incluído pelo Decreto nº 7.604, de 2011).

§1º-O disposto no **caput** aplica-se:

I- no desembaraço aduaneiro e na saída do estabelecimento importador; e

II- aos produtos que atendam às respectivas exigências do acordo referido no **caput**.

§2º No caso de as importações referidas no **caput** serem realizadas por conta e ordem, a redução de alíquota do IPI aplica-se inclusive na saída de estabelecimento equiparado a industrial por força do art. 13 da Lei nº 11.281, de 2006.

CAPÍTULO II DA HABILITAÇÃO

Art.4 Ficam habilitadas provisoriamente, até 1º de fevereiro de 2012, todas as empresas que, no País, fabricam produtos referidos no Anexo I ou contratam a sua industrialização sob encomenda.

Parágrafo único. A empresa habilitada nos termos do **caput** somente poderá usufruir a redução de alíquotas do IPI se atendidos os requisitos de que tratam as alíneas “a” e “c” do inciso III do § 1º do art. 2º, e se estiver em situação de regularidade fiscal.

Art. 5º Findo o prazo de que trata o art. 4º, a fruição da redução do IPI fica condicionada à habilitação definitiva da empresa beneficiária junto ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

§ 1ºA habilitação definitiva:

I- ficará condicionada ao atendimento dos requisitos de que trata o art. 2º;

II- obedecerá às instruções fixadas em portaria do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

III - ficará condicionada à regularidade em relação aos tributos federais e à comprovação da entrega de Escrituração Fiscal Digital - EFD, nos termos do disposto no Ajuste SINIEF nº 2, de 3 de abril de 2009, e conforme disciplinado em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

IV- será declarada por meio de ato do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

§2º Os beneficiários da habilitação provisória de que trata o art. 4º deverão requerer ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior a habilitação definitiva até 16 de janeiro de 2012.

§3º Caso se verifique que a empresa habilitada provisoriamente não cumpria, durante o prazo referido no **caput** do art. 4º, os requisitos de que trata o parágrafo único do art. 4º, deverá ser recolhido o imposto que deixou de ser pago, com os acréscimos previstos na legislação tributária.

§ 4º O requisito constante do inciso III do § 1º deverá ser atendido inclusive por pessoas jurídicas domiciliadas no Estado de Pernambuco ou no Distrito Federal, não

se lhes aplicando, exclusivamente para fins da habilitação definitiva, o disposto no §2º da cláusula décima oitava do Ajuste SINIEF nº 2, de 2009.

§5º O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior verificará, a qualquer tempo, o cumprimento dos requisitos de que trata o art. 2º.

Art. 6º A empresa habilitada poderá usufruir a redução do IPI incidente sobre os produtos referidos no Anexo I fabricados em qualquer de seus estabelecimentos industriais.

Art. 7º As empresas que não se beneficiarem da habilitação provisória poderão requerer ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior a habilitação definitiva.

CAPÍTULO III DO CANCELAMENTO DA HABILITAÇÃO

Art. 8º A empresa terá cancelada a habilitação definitiva quando demonstrado que não atendia ou que deixou de atender os requisitos para a habilitação.

Parágrafo único. O cancelamento da habilitação definitiva:

I - será realizado por intermédio de ato conjunto dos Ministérios do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, da Ciência, Tecnologia e Inovação e da Fazenda, publicado no Diário Oficial da União;

II - produzirá efeitos a partir da data de descumprimento dos requisitos; e

III - acarretará a obrigatoriedade de pagamento do imposto que deixou de ser pago, com os acréscimos previstos na legislação tributária.

CAPÍTULO IV DA CUMULAÇÃO DE BENEFÍCIOS

Art. 9º A redução de alíquotas do IPI poderá ser usufruída em conjunto com os benefícios previstos nos art. 11-A e 11-B da Lei no 9.440, de 14 de março de 1997, no art. 1º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, e, ainda, cumulativamente com o regime especial de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

CAPÍTULO V

...

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 11. Para os fins deste Decreto, os valores dos insumos importados expressos em moeda estrangeira deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente na data de ocorrência do fato gerador.

Art. 12. Os Ministérios do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, da Ciência, Tecnologia e Inovação e da Fazenda poderão editar atos complementares ao disposto neste Decreto.

Art. 13. Fica instituído Grupo de Acompanhamento composto de representantes dos Ministérios da Fazenda, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Ciência, Tecnologia e Inovação, designados por ato conjunto, com o objetivo de monitorar os impactos deste Decreto em termos de produção, emprego, investimento, inovação, preço e agregação de valor.

Art.16. Este Decreto entra em vigor: (Redação dada pelo Decreto nº 7.604, de 2011, alterando o Decreto nº 7.567, de 2011)

I- na data de sua publicação, quanto aos arts. 10, 14 e 15; e

II- a partir de 16 de dezembro de 2011, quanto aos demais artigos. (GRIFO NOSSO).

Assim, buscou-se neste decreto beneficiar o investidor que tenha por objetivo desenvolver a capacidade e a competitividade industrial brasileira, estimulando o crescimento do conteúdo nacional.

Para isto, o Poder Executivo valeu-se de uma política extrafiscal que, compensa os custos dos investimentos aplicados pela iniciativa privada no incremento da produção e da capacidade de competição, adotando-se a desoneração tributária do IPI dos automóveis, cujo processo produtivo chegue a, no mínimo, 65% de conteúdo regional. Além disso, o benefício se estendeu aos produtos produzidos na zona do Mercosul e extrazonas (México) para manter a competitividade regional e não apenas nacional.

Inicialmente, o aludido decreto passou a vigorar a partir da data da sua publicação (ainda em setembro), entretanto o prazo de vigência do regramento foi tema de discussão na Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 4.661, de 21 de setembro de 2011, a qual será tema de análise no próximo capítulo deste trabalho científico.

2.3.3 Tendências e efeitos econômicos da política extrafiscal

Ainda é muito cedo para quantificar e qualificar os resultados práticos da lei em comento e de seu decreto regulamentador, contudo é digna de reflexão a iniciativa da medida, que busca proteger, não apenas os interesses da indústria brasileira em si mesma, mas a sua capacidade de sobreviver, face aos competidores externos, buscando evitar o fechamento de fábricas, redução da produção industrial e a queda de postos de trabalho.

É fato que nos últimos anos as vendas de veículos importados têm crescido significativamente, conforme se pode observar no quadro posterior¹⁷:

¹⁷ Informações baseadas na exposição de motivos interministerial nº 122 – MF/MCT/MDIC, de 2 de agosto de 2011, disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/Exm/EMI-122-MF-MCT-MDIC-Mpv540.htm>. Acesso em: 26.11.2012.

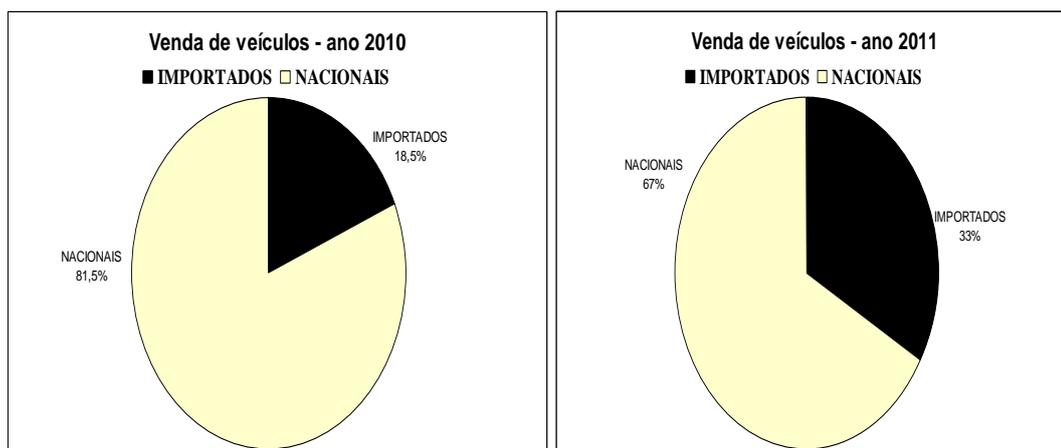


Figura 3 – Vendas de veículos nacionais e importados nos anos 2010-2011¹⁸

Assim, no ano de 2010, foram vendidos quase 680 mil veículos importados, representando em torno de 18,5% de todos os veículos comercializados no território nacional.

Da mesma forma, até outubro do ano de 2011, foram importados 681.126 unidades, o que corresponde a um aumento de 33,30%, em relação ao mesmo período de 2010.

Com as vendas dos importados crescendo significativamente, o setor automotivo pátrio passou de superavitário para deficitário em relação à balança comercial, o que representa contínua e crescente ameaça ao produto nacional, comprovando a invasão dos veículos importados e suas consequências.

Entretanto, já no ano de 2012, o aumento da alíquota do IPI para veículos fabricados no exterior, nos termos do Decreto 7.567/11, indica a tendência de modificação de resultados de vendas de importados Chineses.

A título de exemplo, segundo a revista automotiva especializada Quatro Rodas¹⁹, com o aumento do IPI para os importados os veículo chineses das marcas Chery e JAC Motors tiveram queda de vendas expressivas de 52,1% e 45,2%, respectivamente, no período de julho de 2011 a julho de 2012. Inicialmente, a representante da empresa JAC Motors estimava vender em torno de 3.000 unidades mensais no Brasil, contudo dá-se por satisfeita com a venda de 1.800 veículos por mês. Já a representante da empresa Chery passou de 2.423 unidades vendidas no mês de julho de 2011, para 1.162 unidades em julho de 2012 no País.

Nenhuma destas empresas confirmou a redução do IPI dos veículos que atenderam aos critérios do Decreto 7.567/11, como justificativa para a redução das vendas dos veículos

¹⁸ QUATRO RODAS. São Paulo: Ed. Abril, n° 634. Set.2012, p.28.

¹⁹ Idem.

orientais. Alegou-se a falta de propaganda, o remanejamento de concessionárias, a restrição do financiamento e até os fatores psicológicos para escusar a retração das vendas, mas todos consentiram na diminuição da comercialização dos veículos importados chineses.

Dessa maneira, o Governo vê-se estimulado a continuar utilizando a extrafiscalidade como instrumento para o alcance de outros objetivos de interesse público, tais como a melhora da segurança, a sustentabilidade, a eficiência dos motores, a diminuição do nível de emissões e outras finalidades.

Neste diapasão, até janeiro de 2013, o Governo Federal pretende instituir o programa INOVAR- AUTO - Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores, nos termos do Decreto no 7.819, de 3 de outubro de 2012, como um novo regime automotivo brasileiro. Seu principal objetivo é criar mais condições de competitividade e incentivar as empresas a fabricarem carros mais econômicos, seguros e eficientes, investindo na cadeia de fornecedores e protegendo o meio ambiente.

O estudo desta tendência e seus resultados não se esgota neste trabalho científico, mas poderá ser melhor explorado em outras pesquisas de mesma natureza ou até mesmo na continuação deste trabalho de graduação, em outro momento mais oportuno.

Doravante, segue a análise da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº4.661/11, impetrada pelo Partido Democratas - DEM, contra o art.16 do Decreto nº 7.567, de 15 de setembro de 2011, questionando a política adotada pelo Governo Federal, juntamente com seus motivos que atacam a constitucionalidade da norma federal.

3 JULGAMENTO DA ADI 4.661 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF

3.1 Ação proposta pelo Partido Democratas – DEM

Em setembro de 2011, o DEM, por intermédio do Presidente do seu partido, Senador José Agripino Maia, ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade, com pedido de Medida Cautelar, atacando o art.16 do Decreto nº 7.567/11, o qual estabelecia a entrada em vigor **na data de sua publicação**.

Embora não se discuta a possibilidade da modificação das alíquotas do IPI, nos termos do art.153, §1º, postulou o referido partido que o decreto do Poder Executivo não respeitou, em síntese, o Princípio Constitucional da Não-Surpresa.

A não-surpresa é garantia fundamental do cidadão contribuinte, disposta na Constituição em seus art.150, III, alíneas “b” e “c”; cominado com o §1º; e art.195, §6º.

Esta garantia permite que o sujeito passivo da obrigação tributária possa programar - por um período razoável suas atividades econômicas, de maneira que não será pego desprevenido, de surpresa, com novas incidências fiscais, ou por alíquotas majoradas subitamente.

Ademais, esta disposição constitucional não pode ser alterada por outra norma, pelo fato de ser também **garantia constitucional fundamental** aos direitos individuais do cidadão-contribuinte, nos termos do art.5º, §2º, art.60, §4º, IV; e art.150, III, “b” e “c”, da CF/88, exigindo que suas exceções recebam interpretação restritiva, diretamente proporcional aos direitos da pessoa, que são tutelados na Carta Constitucional brasileira.

Nos casos excepcionais, como os descritos na segunda parte do art.150, §1º, da CF/88, admite-se a incidência imediata da majoração da alíquota, sem aguardar, ao menos, o prazo de noventa dias da data da publicação, mais conhecida como anterioridade nonagesimal ou noventena.

Conhecendo todos os liames da nova tributação e com algum prazo de acomodação pode o contribuinte realizar as gestões necessárias, de forma a melhor administrar seu

patrimônio, diante de nova carga fiscal, sem maiores prejuízos decorrentes de fato desconhecido, provocado por mera intervenção estatal.

Destaca-se que não se trata de proteção ao aumento da alíquota do tributo, mas sim a proteção à adaptação a nova alíquota em relação a sua majoração, não havendo subversão do planejamento do sujeito passivo, isto é, a não-surpresa ao incremento do efetivo tributo majorado.

No caso analisado, o decreto não teria respeitado a anterioridade nonagesimal do IPI, contida no art.150, III, alínea “c”, descrito abaixo:

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a LEI que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (GRIFO NOSSO)

Convém lembrar, mais uma vez, que o IPI é imposto de competência da União, previsto no art.153, IV, da Constituição Federal, cuja previsão NÃO está excepcionada da garantia da anterioridade nonagesimal, nos termos da segunda parte do art.150, §1º, conforme descrito a seguir:

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos art. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos art. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos art. 155, III, e 156, I. (GRIFO NOSSO).

Reitera o partido DEM o fato de que a anterioridade simples, prevista no art.150, III, alínea “b”, da Carta Magna, no caso do IPI, é excepcionada pela primeira parte do §1º do mesmo dispositivo, mas (não por descuido) este imposto não foi excepcionado da garantia da anterioridade nonagesimal, ou seja, a Constituição não permitiu a possibilidade de modificação da alíquota do IPI antes do interregno de 90 dias, contados da data de entrada em vigor do decreto.

Considerando que o Princípio da Não-Surpresa unge todo o Sistema Tributário Nacional, conclui-se que o Princípio da Anterioridade e o da Anterioridade Nonagesimal instrumentalizam essa segurança do ordenamento jurídico no sistema tributário pátrio – Princípio da Segurança Jurídica, freando o agir da Administração Fazendária e moderando o “apetite” de tributar dos Poderes Legislativo e Executivo.

O partido DEM frisou ainda o equívoco hermenêutico da União, ao interpretar literalmente o art.150, III, alínea “c”, que em seu sentido estrito justificaria, em tese, a aplicação imediata da modificação da alíquota por meio de decreto, uma vez que a Constituição Federal menciona expressamente “a lei”(e não decreto), motivo pelo qual não estaria aquele adstrito à observância da espera nonagesimal.

Obviamente que este raciocínio, face a uma interpretação mais apurada não pode prosseguir. Se por um lado só se pode estabelecer ou majorar tributo por meio de lei, consoante o que assevera o art.150, I, da Carta Magna, que restringe a cominação tributária por uma legalidade estrita; por outro, a análise hermenêutica deverá levar em conta todo o sistema jurídico-constitucional, enfatizando aquilo que foi priorizado pelo constituinte originário, verificando o seu sentido através do exame de todo o enfoque tributário, com a correta interpretação hermenêutica e harmonização principiológica ponderada.

Sopesando os princípios jurídicos constitucionais neste caso, tende o Princípio da Não-Surpresa (suportada pelo Princípio da Anterioridade Nonagesimal, positivada no art.150, III, c, da Carta Magna) a preponderar, pelo fato de ser mais adequado, necessário e proporcional do que o Princípio da Legalidade estrita, sendo aquele princípio limitador da eficácia deste último, na correta hermenêutica do decreto em pauta.

Vale lembrar que o Princípio da Legalidade decorre de uma manifestação histórica, onde a atividade impositiva estatal sempre teve que ser alvo do consentimento popular²⁰, por meio dos representantes legais dos contribuintes (agentes políticos). Ainda assim, a tributação deve observar a limitação legal estrita, ante o poder fiscal, preservando a Não-Surpresa e as suas derivações.

A mens legis e a mens legislatoris, do princípio da Anterioridade e da Anterioridade Nonagesimal se consubstancia na lógica geral de funcionamento do Sistema Tributário, em que tanto a modificação da base de cálculo, da alíquota ou do próprio tributo é matéria reservada à lei estrita, não atentando para outras excepcionalidades, como aquela contida no art.153, §1º,*verbis*:

²⁰ *No taxation without representation* - máxima que confere ao Princípio da Legalidade o dever de impor limitações ao poder de tributar do Estado, usada originariamente no Direito Anglo-Saxão. Previsto no Ato de 1765, sobre o direito das colônias britânicas. Disponível em: <<http://www.parliament.uk/business/publications/parliamentary-archives/archives-highlights/archives-stamp-act/>>. Pesquisado em: 06.12.2012.

DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

...

IV - produtos industrializados;

...

§ 1º - **É facultado ao Poder Executivo**, atendidas as condições e os limites estabelecidos em LEI, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, **IV** e V. **(GRIFO NOSSO)**

No Decreto nº 7.567/11, a excepcionalidade está no fato da majoração da alíquota ocorrer por ato infralegal, com redefinição de suas nuances quantitativas da obrigação tributária, que no Sistema Tributário Nacional, via de regra, é realizada através de LEI em sentido genérico.

Neste caso o termo “lei”, tem efeito no sentido de “norma”, porquanto a intenção do constituinte derivado, quando da elaboração da Emenda Constitucional nº42/2003 era de sujeitar o IPI ao princípio da espera nonagesimal, de uma maneira concreta, ou seja, de evitar aumentos repentinos de alíquotas ou da majoração da base de incidência para os contribuintes.

Sabe-se que a maioria dos aumentos do IPI ocorre por força de decreto, portanto, qualquer forma de interpretação que busque driblar a garantia constitucional da Não-Surpresa, de efeitos concretos, deve ser afastada.

Do contrário, ao aceitar a tese de que a anterioridade nonagesimal só se aplicaria a LEI, em sentido estrito, acarretaria que o aumento das alíquotas por decreto, de maneira análoga, não só poderia entrar em vigor imediatamente, como também alcançaria fatos geradores já configurados, na medida em que a Constituição somente teria posto no âmbito de incidência do princípio da irretroatividade a LEI, ferindo o dispositivo do art.5, XXXVI: “...a LEI não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito.” e o art.150, III, “a”, que veda a cobrança de tributos cujos: “fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da LEI que os tiver instituído ou aumentado”.

Isto posto, o DEM não aceita que as garantias estabelecidas de maneira abrangente pelo legislador não alcancem este decreto. Segundo o partido, seguramente, pode-se dizer que o termo “LEI” insculpido no art.150, III, alínea “c”, tem o sentido de: “NORMA”, pois é mais abrangente, privilegiando a não-surpresa, em detrimento da legalidade estrita que, em última

análise, é de fato estrita, formalizada, para do mesmo jeito prevenir o contribuinte de qualquer “imprevisão fiscal”.

Dessa forma, a interpretação que descarta a não incidência da espera nonagesimal não se coaduna com a sistemática jurídica de fixação de alíquotas do imposto, pondo novamente o Princípio da Não Surpresa em xeque.

Como já foi visto, a competência primária de estabelecimento de alíquotas é bipartida entre os Poderes Legislativo e Executivo.

A alíquota compreende o corolário da norma matriz de incidência de qualquer tributo, sendo essencial para a conformação da obrigação tributária. Não há como assegurar o devido pagamento da exação fiscal, sem saber quantificá-la, antecipadamente, em seu valor matematicamente correto.

Sem saber o *quantum debeat*, isto é, o quanto se deve pagar na obrigação tributária, novamente o contribuinte se vê pego de surpresa, pois sem a devida certeza da obrigação tributária, ficará novamente sujeito as outras consequências fiscais, pelo não adimplemento correto de sua obrigação junto ao Fisco.

Assim, depreende-se que a fixação de alíquotas não é livre, estando subordinada à norma constitucional de maneira geral e, de forma específica, a lei ou decreto estabelecendo objetivamente o percentual a ser pago sendo, logo, fundamental a conjugação da alíquota-base, prevista em lei, com as diminuições ou aumentos aplicados pelo Decreto.

Da mesma maneira, não pode haver descompasso entre o cálculo devido e a discricionariedade do fisco, sendo as arbitrariedades incompatíveis com a funcionalidade do Sistema Tributário Constitucional.

Além disso, defender a idéia de que o estabelecimento de diversas faixas de percentuais pelo Estado para interpretação e pagamento por parte do cidadão não é correta, tendo em vista que o preconizado no art 153, §1º, da CF/88 menciona a possibilidade de alteração de alíquotas por força de norma do Poder Executivo e não a opção por várias faixas de percentuais de alíquotas.

No que tange a Medida Cautelar perquirida pelo partido DEM, apresenta viabilidade jurídica, por apresentar os requisitos de admissibilidade da medida, quais sejam: o *periculum in mora* e o *fumus boni iuris*.

O *periculum in mora* se justifica pelo dano irreparável ou de difícil reparação, porque a exação sendo injusta - de fato - avança de maneira inconstitucional sobre o patrimônio do contribuinte, pondo em risco a própria atividade econômica do negócio administrado pelo sujeito passivo.

No que se refere ao *fumus boni iuris*, ou, traduzido livremente, “fumaça do bom direito”, requisito legal que ampara a medida cautelar, se sustenta pela percepção de forma sistêmica do conceito de “lei”, no sentido de “norma”, nos termos do art.150, III, c, da Constituição Federal, além da previsão expressa da lei 9.868/99, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade, perante o Supremo Tribunal Federal. O art.10, §3º, desta lei pleiteia, em caso de urgência, a autorização pelo STF, *inaudita altera pars*, ou seja, sem a oitiva das autoridades responsáveis pela aprovação da lei ou do ato normativo impugnado, considerando ser uma impugnação pontual, atinente a uma questão de direito. Já o art.11, §1º, da mesma lei, pleiteia a eficácia imediata e retroativa da medida cautelar, porquanto o Decreto 7.567/11 já vinha produzindo efeitos aos contribuintes, prejudicando-os desde a sua publicação. Mesmo que haja, posteriormente, a restituição dos tributos pagos indevidamente, dar-se-ia em horizonte temporal incerto.

Finalmente, o partido DEM, além do pedido de procedência da ADI para declarar a inconstitucionalidade do art.16 do decreto em comento, pleiteia ainda o deferimento da medida cautelar, nos termos do art.10, §3º, da lei 9.868/99, pela urgência que reveste o caso, sem ouvir a versão da parte contrária, suspendendo de imediato os efeitos do aludido decreto, em caráter *ex-tunc* (efeitos retroativos), consoante também prevê o art.11, da lei 9.868/99.

Por derradeiro, pede ainda que seja adotado o rito mais abreviado, haja vista a relevância da matéria, no tocante a ordem social e a segurança jurídica, além da importância dos prazos cominados na lei para oitiva das autoridades envolvidas (Presidenta da República, Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República), a fim de imprimir celeridade e eficácia à medida cautelar, conforme previsão legal do art.12 da Lei 9.868/99, cominado com o art.103, §§1º e 3º da CF/88.

3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS ATINENTES AO JULGADO E O POSICIONAMENTO DO STF

Inicialmente, cabe esclarecer que os princípios jurídico-constitucionais abordados pelo Supremo Tribunal Federal neste caso não podem ser compreendidos de maneira isolada, sob pena de prejuízo ao entendimento jurisprudencial desta respeitada Corte.

Conforme destaca Carrazza²¹, não se pode dissociar o entendimento dos artigos da Carta Magna, sob pena de prejuízo hermenêutico, *in verbis*:

Sem dúvida, a Hermenêutica profliga o exame apartado de artigos da Magna Carta. Insulá-los, dissociando-os do todo harmônico a que pertencem, é encampar as ideias dos “tecnocratas”, que, arvorando-se em juristas, superestimam o método literal para a interpretação do Direito.

Portanto, a interpretação sistemática, no âmbito do Direito Tributário, é fundamental para nortear os princípios preponderantes, que não se anulam, mas se harmonizam, conforme descrição do mesmo autor:

Daí este publicista preconizar o emprego preferencial do método exegético que há nome sistemático, com o quê o intérprete é conduzido aos patamares dos princípios jurídico-constitucionais, que, mais do que simples regras de comando, “são idéias-matrizes dessas regras singulares, vetores de todo o conjunto mandamental, fontes de inspiração de cada modelo deôntico, de sorte a operar como verdadeiro critério do mais íntimo significado do sistema como um todo e de cada qual das suas partes”²²

Neste diapasão, os princípios da Não-Surpresa, da Segurança Jurídica e da Anterioridade (do exercício e nonagesimal), citados pelos Ministros do STF no julgado da ADI 4.661, são como “elos da mesma corrente”, posto que se contrabalançam para comporem juntos a ordem jurídica do Sistema Tributário Nacional, conforme será demonstrado a seguir nos votos dos Magistrados da mais alta Corte.

²¹ CARRAZA, Op.Cit.p.43.

²² Idem.

3.2.1 Princípio da Não-Surpresa

O Princípio da Não-Surpresa é a garantia constitucional que impede o cidadão-contribuinte de ser compelido a uma exação fiscal desavisada, sem o prévio conhecimento e o mínimo de planejamento, que disponibilize lapso temporal suficiente para que o sujeito se prepare e melhor administre suas economias de forma a não ser prejudicado, ao menos não de imediato, com as obrigações fiscais impostas pelo Estado.

Esta garantia constitucional é o fundamento que restringe o poder estatal de tributar, definindo limites ao Fisco, de forma a não desequilibrar a relação jurídico-tributária entre o sujeito ativo, no caso a União, mais forte, perante o sujeito passivo, contribuinte, hipossuficiente na relação tributária.

É notório o caráter protetivo da Carta Constitucional, com relação aos limites temporais para tributar, como estabelece o art.150, III, “b” e “c” do mesmo estatuto. A obrigatoria anterioridade da lei, seja ela “clássica”, do exercício orçamentário, seja ela “mitigada”, por estabelecer prazo de noventa dias para a sua eficácia, são alguns corolários do Princípio da Não-Surpresa.

Este princípio ganhou notória discussão ante a necessidade do governo em elevar a alíquota do IPI dos veículos, nos termos do Decreto 7.567/11 e atacado pela ADI 4.661, do mesmo ano.

A despeito das razões factuais que o Governo Federal apresentou para a modificação da alíquota e da utilização do IPI (como ferramenta eficiente de extrafiscalidade, para proteção da economia nacional) o exercício do seu poder de tributar, mais uma vez, demonstrou não ser ilimitado. A proteção do contribuinte quanto à surpresa tributária, encontra-se sustentada na Constituição Federal, no interesse de toda a sociedade, inclusive do próprio Governo.

Além disso, a garantia da não-surpresa tributária é uma condição intrínseca ao direito do cidadão, como sujeito possuidor de direitos indisponíveis, motivo pelo qual é uma garantia constitucional pétrea, que não pode ser flexibilizada, sob pena de risco a segurança jurídica de todo o ordenamento jurídico-tributário.

Era de se esperar, que a garantia constitucional da Não-Surpresa estivesse disposta mais claramente no capítulo que versa sobre os direitos e deveres individuais do cidadão - art.5º da Carta Magna. Mesmo assim, o Supremo Tribunal Federal trata a não-surpresa tributária um direito individual do contribuinte, já que protege o patrimônio do cidadão e reconhece também que esta garantia se trata fundamentalmente de uma construção doutrinária, porquanto emerge de um novo *status* do cidadão, que passou de objeto de tributação a sujeito de direitos.

Portanto, o entendimento de que o contribuinte não pode ser surpreendido com uma imprevista majoração ou alteração de alíquota ou base de cálculo, sem o mínimo de adaptação, em princípio, se sustenta a partir do §2º, do art.5º, da Carta Constitucional, que assevera:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, **garantindo-se** aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à **segurança e à propriedade, nos termos seguintes:**

...

§ 2º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição **não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados**, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte. (**GRIFO NOSSO**)

Mais adiante, outros artigos abarcam a garantia constitucional da Não-Surpresa, como se pode comprovar em outros tributos da Constituição Federal, descritos baixo:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003). (**GRIFO NOSSO**)

...

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, **e das seguintes contribuições sociais:**

...

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo **só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei** que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". **(GRIFO NOSSO)**

Dessa maneira, admite-se que a norma constitucional, através dos Princípios da Anterioridade e/ou da Anterioridade Nonagesimal, contidos na Lei Maior permitam o estabelecimento de um mínimo de planejamento e previsão nas relações jurídico-tributárias no País.

Quando o art.16 do Decreto n 7.567/11 impôs a entrada em vigor imediata da modificação da alíquota, colidiu severamente com o dispositivo constitucional do art.150, III, "c". De fato, o Fisco pode impingir ao cidadão nova ou majorada tributação, em situações especiais (como a do IPI), entretanto deve observar um prazo mínimo, de anterioridade mitigada, não inferior a 90 dias, contados da publicação da norma. Neste contexto, passa-se a compreender os posicionamentos dos ilustres Ministros do STF, no tocante a Não-Surpresa.

Destaca-se a preocupação do Ministro Marco Aurélio com a atividade econômica do contribuinte, que é desenvolvida levando em conta não só a tributação existente, mas também esta em seu determinado momento de cobrança. Por este motivo, a majoração repentina do tributo, até 30 pontos percentuais, conforme descrito no Decreto 7.567/11, bem como no Decreto-Lei 1.199/77 e na Lei 10.451/02, deve obedecer ao postulado da Não-Surpresa.

Para a Ministra Carmem Lúcia, que acompanhou o voto do Ministro Relator e enfatizou o Princípio da Não Surpresa, ressaltando que, em matéria tributária no Brasil, "o não susto é sempre bem-vindo"(sic), dada a inconstância política econômica que há tempos surpreende todos os brasileiros.

Conforme o Ministro Celso de Mello mencionou, é importante advertir que a prerrogativa institucional de tributar do Estado, não lhe dá poderes para suprimir (ou inviabilizar) direitos de caráter fundamental, já assegurados constitucionalmente ao contribuinte, pois a Carta Política dispõe de um sistema protetivo, contra eventuais excessos

(ou ilicitudes) cometidos pelo Fisco ou com exigências desarrazoadas, veiculadas em diplomas normativos editados pelas instâncias governamentais.

Pelo posicionamento do Ministro Luiz Fux, o Princípio da Não-Surpresa é uma vertente do Princípio da Segurança Jurídica, em relação aos efeitos futuros, de forma a assegurar que a modificação das alíquotas não atingirá de modo brusco o planejamento inerente às atividades econômicas e sociais submetidas à tributação. A anterioridade clássica do art.150, III, “b” e a noventena e/ou anterioridade nonagesimal, prevista nos art.150, III, “c” e art.195, §6º, são expressões do Princípio da Não-Surpresa tributária.²³

Neste julgado, percebeu-se a importância confiada pela Constituição Federal ao Princípio da Não-Surpresa. De forma exaustiva, foi apresentada a relação da não-surpresa ao tributo, perante o contribuinte, como sua garantia individual, constitucionalmente assegurada, em detrimento de relevantes “razões de Estado”, como bem definiu o Ministro Celso de Mello, em seu voto. Assim proferiu o magistrado, *verbis*:

Na verdade, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não admite, por inaceitável, a invocação de “razões de Estado” como fundamento de legitimação de práticas inconstitucionais (RE 204.769/RS, Rel.Min. CELSO DE MELLO, v.g.).

No caso em tela, entende-se como “razões de Estado” as justificativas apontadas pelo Poder Executivo e editadas no Decreto 7.567/11, pela Presidenta da República, que legitimariam a medida relevante e urgente pretendida, por meio de argumentos de natureza econômica, política e internacional.

A existência de notória crise econômica internacional, da desmobilização da produção nacional brasileira e a própria extrafiscalidade inerente ao IPI, ainda que sejam motivos relevantes para a ação do Poder Executivo, não podem, subitamente, alcançar o contribuinte de supetão, por ferir uma garantia constitucional já consolidada ao direito individual, assim indisponível, que é a necessidade de se planejar frente a exigência fiscal implacável do Estado.

²³ XAVIER, Alberto. **Sujeição dos atos do Poder Executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal.** In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº147, dez/2007, p.09-10, APUD Min. Luiz Fux.

Nos tribunais brasileiros, a jurisprudência é tranquila em proteger o direito a não-surpresa do contribuinte em relação às leis, decretos e medidas provisórias que não acatem a este princípio.

No Superior Tribunal de Justiça – STJ, existem diversos julgados como o citado a seguir, sobre a vedação da surpresa fiscal:

STJ - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO: AgRg no Ag 1003434 PR 2008/0007229-7

PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNAIS LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. **OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.** ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF.

...

8. Deveras, a publicação de editais, em consonância com o art. 605, do CLT, deve preceder ao recolhimento da contribuição sindical, porquanto além de constituir forma de notificação do lançamento do crédito tributário, deve atender ao princípio da publicidade dos atos administrativos e o que **veda a surpresa fiscal. (GRIFO NOSSO).**

No Tribunal Regional Federal da 4ª Região – TRF4, também de maneira exemplificativa, pode-se vislumbrar as seguintes jurisprudências que comprovam a tutela jurisdicional à Não-Surpresa:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. CREDITAMENTO REFERENTE À DEPRECIÇÃO DE BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. ART. 31, CAPUT, DA LEI 10.865/2004. LIMITAÇÃO TEMPORAL. OFENSA AO DIREITO ADQUIRIDO E À IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. INCIDENTE DE ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DESTA CORTE. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC. PRAZO PRESCRICIONAL PARA RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.

A Corte Especial do Tribunal, no julgamento da arguição de inconstitucionalidade na AMS 2005.70.00.000594-0/PR, declarou a inconstitucionalidade do "caput" do art. 31 da Lei nº 10.865/2004, por ofensa ao princípio da segurança jurídica e à **regra da Não-Surpresa**, em vista da imposição de limite temporal para aproveitamento dos créditos oriundos de bens incorporados ao ativo imobilizado.(Apelação/Reexame Necessário - Processo: 0001963-04.2009.404.7009/PR – 2ª Turma) (**GRIFO NOSSO**)

EMENTA: PIS. COFINS. IMPORTAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALÍQUOTA ZERO. AQUISIÇÃO DE NAFTA PETROQUÍMICA NO MERCADO EXTERNO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. §12 DO ART. 195 DA CF/88. §1º DO ART. 15 DA LEI Nº 10.865/04. HIERARQUIA DE TRATADOS INTERNACIONAIS NO ORDENAMENTO PÁTRIO. LEI ORDINÁRIA.

...a leitura correta a ser feita da questão, é de que a permissão ao direito de creditar o PIS/COFINS-faturamento, referente às aquisições de nafta no mercado interno, no período de 01/04/2004 a 31/07/2004, decorre apenas da observância à anterioridade nonagesimal que submete as contribuições previdenciárias ao **Princípio da Não-Surpresa**. (Apelação Cível - Processo: 2006.71.00.009374-4/RS – Primeira Turma) **(GRIFO NOSSO)**

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CPMF. EC 42/2003. AFRONTA § 6º DO ART. 195 DA CF 1988 E AOS PRINCÍPIOS DA NÃO-SURPRESA E SEGURANÇA JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

1. A EC 42/2003 não elevou a alíquota da CPMF para o exercício financeiro de 2004 de 0,08% para 0,38%. 2. **Não houve ofensa aos princípios da anterioridade nonagesimal, da Não-Surpresa e da segurança jurídica.** (AC- Apelação Cível, Processo: 2007.70.03.001274-8/PR – Primeira Turma **(GRIFO NOSSO)**).

Do Tribunal de Justiça do Distrito Federal – TJDF, também se pode citar, como exemplo amostral, de proteção a não-surpresa:

..título executivo extrajudicial formal, “cujos elementos devem estar bem delineados a fim de dar efetividade ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa do executado”, **bem como aos princípios tributários de segurança jurídica e da Não-Surpresa**, nos termos do art.145, do Código Tributário Nacional. (APL 2007111503639 – 1ª Turma Cível – DF). **(GRIFO NOSSO)**.

Embora não tenha havido a manifestação explícita dos demais Ministros quanto a não surpresa tributária, todos estes acompanharam os votos do Relator.

Por fim, pode-se concluir que o Princípio Constitucional a Não-Surpresa não foi observado no art.16 do Decreto 7.567/11, sendo, portanto, objeto de anulação pelo STF e reforma pelo Poder Executivo Federal.

Na sequência, passa-se ao exame de outro princípio jurídico-constitucional de notória relevância e intimamente ligado ao da Não-Surpresa: o Princípio da Segurança Jurídica.

3.2.2 Princípio da Segurança Jurídica

A Constituição Federal de 1988 é a norma superior de nosso ordenamento jurídico, sendo as demais normas (as leis, decretos e demais atos infralegais) diretamente subordinadas àquela.

Segundo Kelsen²⁴ se uma Constituição é efetivamente posta e eficaz (premissa maior), as normas postas em conformidade com ela são globalmente aplicadas e observadas (premissa menor) e a proposição de dever-ser é de conduzir-se em harmonia com a ordem jurídica. Dessa forma, a ordem jurídica é válida.

Para proteger a ordem jurídica válida, estabeleceram-se em nosso ordenamento vários princípios jurídico constitucionais que irradiam a Segurança Jurídica.

Segundo Sabbag²⁵, a verdadeira lógica do Princípio da Anterioridade é a preservação da Segurança Jurídica. Postulado que irradia efeitos para todos os ramos do Direito.

Neste sentido, o Partido Democratas – DEM propôs a ADIN 4.661/11, em sede de cautelar, no intuito de atacar a inconstitucionalidade contida no art.16 do Decreto 7.567/11, que ia de encontro diretamente ao Princípio da Anterioridade, da Anterioridade Nonagesimal, da Não Surpresa e, por conseguinte, contra o Princípio da Segurança Jurídica.

De forma clara, este dispositivo do Poder Executivo, ao prever a imediata entrada em vigor da modificação da alíquota sobre o IPI, contrariou o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, em seu art.150, III, “c”. A interpretação sistemática da Constituição Federal não permite conferir ao Poder Executivo poderes maiores aos atribuídos para o Congresso Nacional, o qual só pode instituir ou majorar tributos mediante prévia lei, nos termos do art.150, I. Note que a majoração da alíquota do IPI neste caso é, na prática, um aumento tributário.

O Ministro Marco Aurélio destacou que a extrafiscalidade do IPI, não deve surpreender a atividade do contribuinte, devendo obedecer aos postulados da Segurança Jurídica, conforme registrado:

²⁴ KELSSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 6ª Ed..São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 237.

²⁵ SABBAG, Op.Cit. p.25.

Apesar do inegável aspecto extrafiscal do IPI, a atividade do contribuinte é desenvolvida levando em conta a tributação existente em dado momento, motivo pelo qual a majoração do tributo, ainda mais quando pode efetivar-se em até trinta pontos percentuais, deve obedecer aos postulados da segurança jurídica e da não surpresa.

No entendimento do Ministro Luiz Fux, a Segurança Jurídica é tutelada em várias vertentes: primeiro no passado pelo Princípio da Irretroatividade Tributária (CF, art.150, III, “a”), pois evita que o aumento da carga tributária alcance fatos já praticados; e depois no futuro, pelo Princípio da Anterioridade e Anterioridade Nonagesimal (CF, art.150, III, “b” e “c”, respectivamente), evitando que a perspectiva de modificação do regime jurídico-tributário não atinja bruscamente o planejamento inerente às atividades econômicas e sociais sob tributação.

O Ministro Gilmar Mendes traçou um paralelo entre os princípios em debate e as garantias ao direito individual - o de não ser surpreendido pelo Estado em matéria tributária. Tal construção jurisprudencial já se tornou pacífica, desde a discussão do CPMF no STF, portanto já estabelecido o Princípio da Anterioridade no rol dos direitos fundamentais, pelo entendimento desta Corte. Entretanto, uma vez que pairou no STF a discussão quanto a aplicabilidade, ou não, da noventena para o Decreto 7.567/11, eis que surge uma situação absurda de desproteção ao Sistema Jurídico-Constitucional, em favor de uma equivocada interpretação literal.

Por fim, o Ministro Celso de Mello enfatizou que o comportamento inconstitucional do Estado tem gerado efeitos perversos nas relações jurídico-fiscais que estruturam a ordem jurídica, subvertendo a finalidade do sistema normativo e comprometendo a integridade e a supremacia da própria Constituição da República. Necessário, portanto, que se estabeleçam limitações à competência estatal para impor e exigir tributos e que a Constituição Federal brasileira disponha de um sistema de proteção contra excessos cometidos pelo poder tributante ou contra exigências desarrazoadas de normas infraconstitucionais editadas pelas instâncias do Governo.

A proteção à Segurança Jurídica também está acostada em outras decisões jurisprudenciais da Egrégia Corte, que o próprio Ministro Celso de Mello fez questão de citar, conforme se destaca nesse momento:

EMENTA: SANÇÕES POLÍTICAS NO DIREITO TRIBUTÁRIO. **INADMISSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO, PELO PODER PÚBLICO, DE MEIOS GRAVOSOS E INDIRETOS E COERÇÃO ESTATAL DESTINADOS A COMPELIR O CONTRIBUINTE INADIMPLENTE A PAGAR O TRIBUTO** (SÚMULAS 70, 323 E 547 DO STF) RESTRIÇÕES ESTATAIS, QUE, FUNDADAS EM EXIGÊNCIAS QUE TRANSGRIDEM OS POSTULADOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE EM SENTIDO ESTRITO, CULMINAM POR INVIABILIZAR, SEM JUSTO FUNDAMENTO, O EXERCÍCIO, PELO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE ATIVIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL LÍCITA. LIMITAÇÕES ARBITRÁRIAS QUE NÃO PODEM SER IMPOSTAS PELO ESTADO AO CONTRIBUINTE EM DÉBITO, SOB PENA DE OFENSA AO "SUBSTANTIVE DUE PROCESS OF LAW". IMPOSSIBILIDADE CONSTITUCIONAL DE O ESTADO LEGISLAR DE MODO ABUSIVO OU IMODERADO (RTJ 160/140-141 – RTJ 173/807-808 - RTJ 178/22-24). **O PODER DE TRIBUTAR - QUE ENCONTRA LIMITAÇÕES ESSENCIAIS NO PRÓPRIO TEXTO CONSTITUCIONAL, INSTITUÍDAS EM FAVOR DO CONTRIBUINTE - "NÃO PODE CHEGAR À DESMEDIDA DO PODER DE DESTRUIR"** (MIN. OROSIMBO NONATO, RDA 34/132). A PRERROGATIVA ESTATAL DE TRIBUTAR TRADUZ PODER CUJO EXERCÍCIO NÃO PODE COMPROMETER A **LIBERDADE DE TRABALHO, DE COMÉRCIO E DE INDÚSTRIA DO CONTRIBUINTE. A SIGNIFICAÇÃO TUTELAR, EM NOSSO SISTEMA JURÍDICO, DO "ESTATUTO CONSTITUCIONAL DO CONTRIBUINTE"**. DOUTRINA. PRECEDENTES. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. (RE 428.354/RS).

...

EMENTA: MAJORAÇÃO EXCESSIVA DE IMPOSTO. NULLUS CENSUS SINE LEGE. **O EXERCÍCIO DO PODER DE TAXAR O SEUS LIMITES.** CONHECIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO PELA LETRA C DO ART. 101, N. III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E SEU DESPROVIMENTO.

....

O poder de tributar não pode chegar à desmedida do poder de destruir,...²⁶
(RE 18.331/ SP) (**GRIFO NOSSO**).

Dessarte, chega-se a conclusão que a interpretação literal do art. 150, III, “c” da CF/88, que dispõe do termo “LEI”, em sentido formal, e não como “NORMA”, mais abrangente, quando da elaboração do art.16 do Decreto 7.567/11 é flagrante afronta a Segurança Jurídica de todo o ordenamento jurídico-tributário, por driblar uma garantia constitucional de não-surpresa ao contribuinte, neste caso, pelo desrespeito ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal.

²⁶ Interpretação do axioma: “*The power to tax is the power to keep alive*”. Baseado no julgado do *Chief Justice JOHN MARSHALL*, quando do julgamento em 1819, do célebre *case: “MacCulloch v. Maryland”*, que denota os limites do poder do Estado em tributar. (RE 1.8331/SP, Min. Rel. Orosimbo Nonato, D.J: 08.11.1951).

Finalmente, pode-se concluir que o Princípio da Segurança Jurídica é um sobre-princípio, porquanto é estruturante de todo o ordenamento jurídico pátrio, diferentemente neste caso em relação ao Princípio da Legalidade Estrita, que pode se harmonizar com o Princípio da Anterioridade. Comparativamente, estes dois últimos Princípios são como “pratos” de uma balança, ao passo que o Princípio da Segurança Jurídica é a própria Libra.

Para poder concluir a análise dos principais Princípios discutidos no julgado pelos ministros do STF, será feito o estudo, por derradeiro, do Princípio da Anterioridade e da Anterioridade Nonagesimal.

3.2.3 Princípio da Anterioridade e da Anterioridade Nonagesimal

Como já mencionado, a Constituição Federal de 1988 veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada lei que os instituiu ou majorou, nos termos do art.150, III, “b”, da CF.

Dessa forma, o Princípio da Anterioridade Tributária, ou da Anterioridade “Clássica” proíbe que os entes da Administração (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) exijam tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei. Entenda-se por exercício financeiro o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro do mesmo ano, coincidindo o ano civil com o ano fiscal.

Trata-se de garantia constitucional à proteção do contribuinte a não surpresa como já dito antes. No caso das normas que não acarretam impacto na carga tributária (redução de alíquota, por exemplo) não estarão sujeitas a anterioridade, porque não causam risco de gerar prejuízo imediato ao sujeito passivo, sendo, portanto, desnecessária a proteção constitucional.

O Princípio da Anterioridade Tributária foi incrementado por meio da Emenda Constitucional nº 42/2003, que vedou a cobrança de tributos antes de decorridos noventa dias da data em que houver sido publicada a lei que tenha instituído ou majorado o tributo, conforme dispõe o art.150, III, “c”, da CF.

O Princípio da Anterioridade Nonagesimal tem o mesmo enfoque da limitação de tributar, mas com interstício mínimo de noventa dias da publicação da lei.

É também conhecido como o Princípio da Anterioridade “Mitigada”, tendo em vista que, inicialmente, imaginou-se que seria uma “suavização” ao Princípio da Anterioridade. Pelo contrário, o referido princípio já demonstrou ser mais um reforço da garantia ao cidadão contribuinte, agora com prazo mínimo de noventa dias da publicação da lei ou decreto, devendo ser obrigatoriamente respeitado pelo poder do Estado, no intuito de não surpreender o cidadão pagador de impostos. Isso se confirma, já que, constantemente, esperava-se uma data próxima do final do exercício para alterar ou majorar tributos, para atender rapidamente os interesses do Governo, sob flagrante burla ao Princípio da Não Surpresa.

Nos termos do art.153, §1º, não por coincidência, o IPI não foi citado como exceção ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, logo, depreende-se que até mesmo este imposto de característica extrafiscal está submetido à espera de noventa dias para ser cobrado.

Como já demonstrado, embora o IPI seja instrumento constitucional de política extrafiscal, instrumentalizando legalmente o Poder Executivo para alteração de alíquotas dos veículos automotores para promoção da economia e do desenvolvimento, nos termos do art.153, IV e §1º da CF, não se pode olvidar a sua característica de grande fonte de receita fiscal (ficando apenas atrás do Imposto de Renda em valores de arrecadação, no Brasil), não podendo sua carga fiscal ser subestimada ou o pagamento ser considerado apenas como uma mera “consequência” de uma política de governo, que vise ao desenvolvimento nacional.

Assim sendo, mais uma vez, se justifica as limitações constitucionais ao poder de tributar para defesa do contribuinte, por intermédio do Princípio da Anterioridade em sentido *lato*. No caso do IPI, fica claro que este tributo admite exceção à obediência do Princípio da Anterioridade do Exercício, mas não em relação ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, nos termos do art.150, III, “c”, da Lei Maior.

A jurisprudência do STF é pacífica e remansa em defender o Princípio da Anterioridade, como garantia do contribuinte ante a imposição estatal de tributar, como segue, *verbis*:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. 1. EMENDA CONSTITUCIONAL N. 10/1996: NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. JULGADO RECORRIDO EM HARMONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 2. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO: SÚMULAS N. 282 E 356 DO SUPREMO TRIBUNAL. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA

PROVIMENTO. (RE 703.485 AGR / SP. Relatora Min. Carmem Lúcia. 2ª Turma. . Julgado em: 25.09.2012, DJ: 22.10.2012). **(GRIFO NOSSO)**

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 10/96 – ART. 72, INCISO III, DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS (ADCT) - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO (CSLL) – ALÍQUOTA DE 30% (TRINTA POR CENTO) - PESSOAS JURÍDICAS REFERIDAS NO § 1º DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91 – **ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 195, § 6º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

1. O poder constituinte derivado não é ilimitado, visto que se submete ao processo consignado no art. 60, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal, bem assim aos limites materiais, circunstanciais e temporais dos §§ 1º, 4º e 5º do aludido artigo. **2. A anterioridade da norma tributária, quando essa é gravosa, representa uma das garantias fundamentais do contribuinte, traduzindo uma limitação ao poder impositivo do Estado.** (GRIFO NOSSO).

EMENTA:RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 2. Tributário. ITR. 3. A nova configuração do ITR disciplinada pela MP 399 somente se aperfeiçoou com sua reedição de 07.01.94, a qual por meio de seu Anexo alterou as alíquotas do referido imposto. 4. A exigência do ITR sob esta nova disciplina, antes de 01 de janeiro de 1995, **viola o princípio constitucional da anterioridade tributária (Art. 150, III, "b")**. 5.Recurso extraordinário a que se nega provimento (RE 448558, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 29/11/2005, DJ 16-12-2005 PP-00112 EMENT VOL-02218-9 PP-01681 LEXSTF v. 27, n. 324, 2005, p. 298-304 RDDT n. 126, 2006, p. 184-186 RET v. 8, n. 47, 2006, p. 71-75) **(GRIFONOSSO)**

MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. 2. Art.3º da Lei nº 15.747, de 24 de dezembro de 2007, do Estado do Paraná, que estabelece como data inicial de vigência da lei a data de sua publicação. 3. Alteração de dispositivos da Lei nº 14.260/2003, do Estado do Paraná, a qual dispõe sobre o Imposto sobre a propriedade de Veículos Automotores - IPVA. 4. **Alegada violação ao art. 150, III, alínea “c”, da Constituição Federal.** 5. A redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. **Não-incidência do princípio da anterioridade tributária.** 6. Vencida a tese de que a redução ou supressão de desconto previsto em lei implica, automática e aritmeticamente, aumento do valor do tributo devido. 7. Medida cautelar indeferida. (Medida Cautelar em ADI 4016/PR , Relatora Min. ROSA MARIA WEBER, Plenário, julgado em: 01.08.2008. Acórdão DJ 24.04.2009). **(GRIFO NOSSO).**

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A CUSTEAR DISPÊNDIOS DA UNIÃO ACARRETADOS POR DECISÃO JUDICIAL (RE 226.855). CORREÇÃO MONETÁRIA E ATUALIZAÇÃO DOS DEPÓSITOS DO FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO (FGTS).

Alegadas violações dos art. 5º, LIV (falta de correlação entre necessidade pública e a fonte de custeio); **150, III, b (anterioridade)**; 145, § 1º (capacidade contributiva);

157, II (quebra do pacto federativo pela falta de partilha do produto arrecadado); 167, IV (vedada destinação específica de produto arrecadado com imposto); todos da Constituição, bem como ofensa ao art. 10, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (aumento do valor previsto em tal dispositivo por lei complementar não destinada a regulamentar o art. 7º, I, da Constituição). LC 110/2001, arts. 1º e 2º. A segunda contribuição criada pela LC 110/2001, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência (sessenta meses contados a partir da exigibilidade - art. 2º, §2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade. **Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição).** (Medida Liminar, ADI 2568/DF, Plenário, julgado em 09.10.2002, Acórdão, DJ 08.08.2003.)
(GRIFO NOSSO)

Isto posto, a jurisprudência demonstra que mesmo conferindo exceção ao Princípio da Anterioridade, não é permitido ao Estado impor ao contribuinte exação fiscal de forma totalmente desprevenida.

Desta forma, a exceção ao Princípio da Anualidade no caso do IPI, a noventena, prevista constitucionalmente na primeira parte do art.150, §1, da CF/88, embora não questionada pela ADI 4.661, não permite omissão a mínima garantia do cidadão, ante a enorme voracidade estatal para tributar.

Neste sentido, votou o Ministro Marco Aurélio defendendo a obrigatoriedade do cumprimento, por parte da União, do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, por não ter sido mencionado nas exceções previstas do art. 150, §1, da CF/88, ampliando a incidência da noventena, antes restrita somente às contribuições sociais (art.195, §6º). Ademais, salientou que este princípio representa garantia constitucional estabelecida em favor do contribuinte perante o Poder Público, para preservar também o Princípio da Segurança Jurídica e a Não Surpresa nas relações jurídico-tributárias.

Segundo o Ministro Luiz Fux, o caráter complementar do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, em relação ao Princípio da Anterioridade Clássica é importante para reforço da confiança legítima do Princípio da Não Surpresa do contribuinte, pelo prazo de noventa dias, afastando os atos de Governo que venham a driblar a previsibilidade do aumento tributário, como, por exemplo, a edição de norma tributária aumentando a carga fiscal após o dia 03 de outubro do exercício fiscal. Por outro lado, a distinção teórica perde sentido, quando os efeitos alcançados pela norma são os mesmos, atendendo aos dois princípios. Salientou também a

importância da harmonização entre política econômica e não surpresa, citando Xavier²⁷, *in verbis*:

...o grau de urgência das políticas econômicas prosseguidas através deste tributo se situa a meio caminho entre a estabilidade e a imediatidade, não devendo aguardar o início do exercício financeiro seguinte, mas também não devendo deixar de oferecer ao contribuinte um período razoável de adaptação...

O Min. Luiz Fux citou que a proteção à não surpresa já é prevista em outros tributos disciplinados na Carta Magna, seguindo a mesma lógica da espera à noventena constitucional, como o ICMS monofásico sobre combustíveis e lubrificantes (art.155, §4º, IV, “c”, da CF/88), da CIDE-combustíveis (ar.177, §4º, I, “b”) e substancialmente o mesmo teor das contribuições sociais (art.195, §6º, da CF/88).

Ainda no intuito de reforçar a sua argumentação em defesa da espera nonagesimal, este último magistrado destaca a opinião contrária (superada) da doutrina minoritária, que defendia a operação da noventena, prevista no art.150, III, “c”, dentro dos limites da anterioridade do art.150, III, “b” e que afastava a incidência de espera nonagesimal por parte do IPI, o que não é aceito pela jurisprudência atual.

Já no voto do Ministro Dias Toffoli foi lembrada a trajetória da aprovação da Emenda Constitucional nº42/2003, importante dado de origem histórica, que justamente buscava atrelar o IPI à noventena. Segundo o magistrado, consta na exposição de motivos o ajuste, ainda no Poder Legislativo, para a proteção ao contribuinte do IPI por meio do estabelecimento da noventena, conforme defendeu o relator da proposta à emenda constitucional na Câmara dos Deputados, à época, Deputado Virgílio Guimarães, citado pelo Min. Dias Toffoli, a seguir:

Investimos mais ainda na ampliação da proteção aos contribuintes, como princípio da noventena como parâmetro adicional de anterioridade tributária, válido inclusive para o IPI, enriquecendo o atendimento ao princípio da não-surpresa do contribuinte. **(GRIFO NOSSO)**

Portanto, não restam dúvidas quanto a *mens legis* do art. 150, III, “c”, tampouco a *mens legislatoris*, como demonstrado anteriormente, visando à proteção do contribuinte, com

²⁷ XAVIER, Alberto. **Sujeição dos atos do Poder Executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal**, In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº147, dez./2007, p.11, APUD Min. Luiz Fux.

a espera nonagesimal, anterior a vigência da modificação da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados, tendo sido pré-condição para aprovação da emenda constitucional no Congresso Nacional.

Da mesma forma, lembrou o magistrado que em 2006, a Subchefia para Assuntos Jurídicos, da Casa Civil da Presidência da República se pronunciou em favor do respeito a anterioridade mínima de noventa dias, prevista no art.150, III, “c”, da Constituição Federal, quando da elaboração de um decreto de aumento de alíquotas do IPI, comprovando, mais uma vez, que já existe um “histórico” de discussão deste assunto no mais alto nível do Poder Executivo federal, sempre favorável à espera nonagesimal.

Também a favor da obediência ao princípio da espera nonagesimal, Ministro Ricardo Lewandowski rebateu as alegações nas quais se admitiria, pelo Decreto-lei 1.199/71, a modificação das alíquotas através do Poder Executivo sem maiores cautelas, tendo em vista que a CF/88 deixou de incluir propositalmente o IPI, no rol das exceções da anterioridade nonagesimal.

O Ministro Ayres Britto acompanhou o voto do Ministro Ricardo Lewandowski, porém acrescentou a importância do cumprimento do princípio da anterioridade nonagesimal, porque nem a medida provisória, discricionariedade excepcional do Poder Executivo, prevista no §2º, do art.62, da CF/88, que tem força de lei, pode descumprir tal garantia constitucional (cumprindo o determinado no art.150, III, “b” da Lei Maior), o que diria o Decreto 7.567/11.

No entendimento do Ministro Gilmar Mendes, o STF já se posicionou a favor do princípio da anterioridade outras vezes, decidindo pela inclusão deste postulado **no rol de cláusulas pétreas, como um direito fundamental**, tendo como liame a disposição do §2º, art.5º, da CF/88.

No voto do Ministro Celso de Mello fez-se destaque pela afronta praticada pelo Poder Executivo em descumprir a anterioridade, pouco importando sua definição na espécie – comum ou mitigada. Segundo ele, o Princípio da Anterioridade representa, na relação entre a Administração Tributária e o contribuinte, limitação constitucional direta ao poder de tributar dos agentes políticos, que personificam o poder da União Federal, nos termos da jurisprudência citada dessa maneira:

TRIBUTÁRIO. IPI. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS POR MEIO DE DECRETO. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. APLICABILIDADE. ART.150, III, “C”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. O exercício do poder discricionário de modificar a alíquota do IPI deve conter-se nos limites estabelecidos na lei. O artigo 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, ao dispor sobre o princípio da anterioridade mínima, com redação outorgada pela EC nº42, determina que devem transcorrer noventa dias da publicação da lei que instituiu ou majorou tributo para que este possa incidir. **O parágrafo 1º, do mesmo artigo, estabelece quais os tributos que não se submetem a essa exigência**, estendendo-se àqueles previstos nos incisos I, II, III e V do art.153, **dentre os quais não se inclui o IPI.** (...) portanto **o referido imposto não está elencado em uma das exceções à limitação constitucional da anterioridade nonagesimal.** (Apelação/Reexame Necessário nº 2007.71.08.012143-2/RS, Rel. Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA).

...

E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INSTITUÍDAS PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 110/2001 – LEGITIMIDADE CONSTITUCIONAL DE SUA CRIAÇÃO – **SUBMISSÃO AO POSTULADO DA ANTERIORIDADE GERAL** (CF, ART. 149, “CAPUT”, C/C O **ART. 150, III, “b”**) –INAPLICABILIDADE, A TAIS EXAÇÕES TRIBUTÁRIAS, DO **PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE MITIGADA** (CF, ART. 195, § 6º) – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS.

As contribuições sociais criadas pela Lei Complementar nº 110/2001 subsumem-se, quanto à sua precisa natureza jurídica, ao conceito de “contribuições sociais gerais” (ADI 2.556-MC/DF), **achando-se submetidas, por isso mesmo, ao princípio da anterioridade geral**, que, previsto no art. 149, “caput”, da Carta Política, **qualifica-se como expressiva garantia constitucional, de ordem tributária, instituída em favor dos contribuintes.** (GRIFO NOSSO).

Isto posto, o magistrado enfatiza em seu voto que a anterioridade representa “garantia individual do contribuinte oponível a qualquer das entidades políticas de competência impositiva” (sic), sendo, assim, expressão dos direitos básicos proclamados em favor do contribuinte, nos termos do art.60, §4º, IV, da CF/88.

Desrespeitando estes direitos básicos do contribuinte, na prática, o Poder Público estaria desobedecendo os princípios constitucionais, os quais deveria, de ofício, fazer cumprir, abrindo perigoso precedente, prejudicando o sistema jurídico-tributário e a sua harmonia entre o Estado e o contribuinte.

Nesta mesma linha de raciocínio, nem mesmo o Congresso Nacional disporia de consentimento para afetar direitos e garantias individuais, como a da anterioridade tributária, quanto mais um ato do Poder Executivo, através de um simples decreto.

Cita ainda o magistrado, a jurisprudência que defende o Princípio da Anterioridade, em detrimento das “razões de Estado” anuídas pelo Poder Executivo, que segue:

LEIS DE ORDEM PÚBLICA – RAZÕES DE ESTADO – MOTIVOS QUE NÃO JUSTIFICAM O DESRESPEITO ESTATAL À CONSTITUIÇÃO

Razões de Estado – que muitas vezes configuram fundamentos políticos destinados a justificar, pragmaticamente, “*ex parte principis*”, a inaceitável adoção de medidas de caráter normativo – não podem ser invocadas para viabilizar o descumprimento da própria Constituição. As normas de ordem pública (...) não podem frustrar a plena eficácia da ordem constitucional, comprometendo-a em sua integridade e desrespeitando-a em sua autoridade. (AI 725.227 – AgR/SP, Rel. Min. CELSO DE MELLO).

Por fim, o Ministro Cezar Peluso, Presidente do STF na época, considerando o posicionamento dos Ministros Celso de Mello e Gilmar Mendes, votou também em favor da obediência do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, embora questionasse a validade do constituinte derivado em emendar a Carta Magna, considerando que se trata de garantia constitucional ao direito fundamental, portanto, não devendo ser, em tese, motivo de alteração ou adaptação.

Em se tratando do caso concreto, não pôde prosperar o mandamento do art.16, do Decreto 7.567/11, tendo que ser modificado a sua vigência, respeitando o bastante comentado Princípio da Anterioridade Nonagesimal.

Doravante, será apresentado sinteticamente o resultado da votação, que julgou o questionamento da constitucionalidade da alteração da alíquota do IPI, em seu caráter extrafiscal e, posteriormente, uma breve conclusão com o que foi aprendido deste julgado.

3.2.4 Decisão do STF

No dia 20 de outubro de 2011, por votação unânime, o Supremo Tribunal Federal concedeu a liminar proposta pelo Partido Democratas – DEM, tornando nulo o mandamento do art.16, do Decreto 7.567/11, o qual teve que ser alterado pelo Poder Executivo, concedendo 90 dias para a validade, após a publicação no Diário Oficial da União.

No tocante a eficácia da decisão, julgou por maioria os efeitos *ex-tunc* (retroagindo até a data da publicação do Decreto 7.567/11, dia 16 de setembro de 2011), contra o voto vencido do próprio Relator, que anuiu apenas com eficácia dos efeitos a partir do julgado (*ex-nunc*).

Os seguintes Ministros participaram do julgamento: Ministros Cezar Peluso (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio (Relator), Gilmar Mendes, Ayres Britto, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli e Luiz Fux.

4 CONCLUSÃO

Nas últimas três décadas, o Estado brasileiro tem utilizado de forma efetiva políticas públicas extrafiscais, para gerar impulso na economia, incentivando a produtividade, reduzindo a tributação em cascata, buscando gerar emprego e renda no País.

No dia 16/09/2011, através do Decreto nº 7.567/11, o Governo Federal implementou a modificação da alíquota do Imposto sobre Produtos Importados - IPI, para incentivo da competitividade (e não do mercado) na indústria automobilística nacional, privilegiando as empresas que atendessem uma série de requisitos que comprovassem o investimento privado no desenvolvimento do parque industrial automotivo no País ou no estrangeiro, neste último caso, dependendo de acordos internacionais já consolidados com o Brasil - é o que ocorre com os países que pertencem ao Mercosul e da extrazona (México).

Acontece que esta medida adotada pelo Poder Executivo Federal foi seriamente criticada pelas empresas importadoras de veículos, as quais se sentiram prejudicadas por não terem tido o conhecimento prévio do teor do decreto, logo, sujeitando a todos os investidores deste segmento sério prejuízo em seus negócios pela surpresa da medida.

No dia 21 de setembro de 2011, o Partido Democratas – DEM ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 4.661, em sede de Medida Cautelar, no Distrito Federal, pleiteando o julgamento da inconstitucionalidade e a suspensão da eficácia do art.16 do referido decreto, com efeito retroativo (*ex tunc*). Cabe ressaltar que o ditame do Poder Executivo impunha eficácia imediata, a despeito da surpresa geral dos contribuintes, pondo em risco, sim, garantias fundamentais do indivíduo na condição de contribuinte e, por conseguinte, a Segurança Jurídica de todo Sistema Tributário. Neste momento, a matéria foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal.

Inicialmente, este trabalho científico buscou conceituar o IPI, demonstrando suas principais características, esmiuçando aquelas que fazem deste tributo um instrumento essencial de política pública regulatória, de caráter extrafiscal e seletivo.

A partir deste momento, foi posta a perspectiva do Governo Federal, que justificou a modificação da alíquota do IPI pelas consequências decorrentes da crise econômica internacional que assola os países da Europa e das Américas nos últimos anos, pela enxurrada

de produtos orientais importados, principalmente de veículos fabricados na China e na Coréia, de alto valor agregado e preço baixo.

Posteriormente, foi analisada a ADI 4.661 do Partido Democratas, que atacou o decreto do Poder Executivo pelo desrespeito às garantias fundamentais de Não-Surpresa, da Segurança Jurídica e da Anterioridade Nonagesimal, já fundamentadas na Constituição Federal do Brasil.

No clímax deste estudo foram apresentados os Princípios mais relevantes, referentes ao julgado: o da Não-Surpresa, da Segurança Jurídica e da Anterioridade (do Exercício e da Noventena), onde cada magistrado, de forma arguta, expôs seus fundamentos em seus respectivos votos, donde se pôde depreender, no mínimo, os seguintes ensinamentos:

1. Extrafiscalidade e Princípios Jurídicos Tributários – a política extrafiscal ministrada pelo Poder Executivo é válida e necessária, havendo amparo constitucional para fazê-lo, como ficou demonstrado no art.153, IV, §§ 1º e 3º da Carta Magna, contudo esta prática não pode servir de argumento e instrumento para a prática de arbitrariedades do poder estatal em tributar. A preservação dos Princípios da Não-Surpresa, da Anterioridade e do Princípio da Segurança Jurídica é fundamental para a manutenção incólume de todo o Sistema Tributário consagrado pela Constituição Federal, mantendo a vontade de tributar do Estado dentro dos limites que a torne compatível e obediente aos direitos e garantias fundamentais do cidadão-contribuinte;

2. Leis e Decretos, nos termos do Direito Tributário e o Princípio da Anterioridade – As leis e os decretos no ramo do Direito Tributário são atos normativos primários, previstos constitucionalmente, porém devem ser obedecidas suas respectivas anterioridades e exceções, uma vez que a obediência deste lapso temporal não se trata de mera formalidade legal, mas sim de garantia constitucional estabelecida em favor do contribuinte, de observância obrigatória dos Poderes constituídos, que têm a competência de estabelecer normas tributárias. A própria Anterioridade Nonagesimal, considerada por alguns autores como mitigação do Princípio da Anterioridade, deve ser consentida somente por disposição constitucional expressa, sendo sua dispensa ou excepcionalidade interpretadas sempre de maneira restrita; e

3. Sistema Tributário Nacional e Princípio da Legalidade Estrita – a correta análise hermenêutica dos dispositivos constitucionais tem que ser realizada de maneira

sistêmica. Defender o Princípio da Legalidade Estrita no caso analisado foi um erro cometido pelo Poder Executivo ou, quiçá, uma oportunidade de justificar uma Política de Governo “na marra”, estando fadada à inconstitucionalidade.

O termo “LEI”, previsto no art.150, I, da CF/88, em sua dimensão estritamente material, não tem significação correta em si mesma. O dispositivo constitucional que estabelece a legalidade tributária em sentido estrito tem o fito de alcançar, do mesmo jeito, a segurança jurídica e a não-surpresa do contribuinte, por meio da formalidade necessária para a limitação estatal do poder de tributar, freando a avidez governamental em cobrar tributos.

Mais uma vez, é oportuno lembrar que não se deve “insular” os princípios em sua forma de interpretação. Deve-se, sim, harmonizá-los, sopesando a sua influência, no caso concreto.

Nesta análise casuística, o Princípio da Legalidade estrita declinou em relação ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, a fim de não expor a credibilidade de um princípio maior ou sobreprincípio da Segurança Jurídica.

Justificar que a criação ou majoração do tributo só se subordina a lei, em sentido estrito, é desguarnecer toda a norma tributária, pondo em risco a credibilidade de todo o Sistema Jurídico Tributário, pelo comprometimento do entendimento pacificado por outros princípios, como, por exemplo, o da Anterioridade da Lei.

Portanto, o suporte físico da palavra “LEI”, deve ter significação de “NORMA”, ou seja, mais abrangente, já que este é o sentido correto do dispositivo constitucional protetor, nos termos do art.150, III, “c”. Este foi o entendimento unânime de todos os ministros do STF.

Assim, apesar dos argumentos trazidos pela União em favor da aplicação imediata do Decreto 7.567/11, o STF ratificou seu posicionamento quanto à obrigatoriedade de aplicação do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, reconhecendo que não foi obedecida a previsão do art. 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, que versa sobre o prazo de 90 (noventa) dias da publicação da lei, para a produção de seus efeitos. Destarte, concedeu, por unanimidade, a liminar requerida na ADI 4.661, suspendendo pelo prazo de noventa dias, à partir da data da publicação do decreto, a eficácia do art.16 sobrestando dessa maneira o aumento do IPI para carros importados, com eficácia retroativa, “*ex tunc*”, quer dizer, desde a data da sua publicação.

Por último, conclui-se que no estudo do caso proposto da modificação da alíquota do IPI pelo Decreto 7.567/11, para importação de veículos nacionais e estrangeiros foi ratificada pela Suprema Corte brasileira, como instrumento constitucional e legal de política extrafiscal, mas que deve agir nos termos da anterioridade constitucional nonagesimal e da jurisprudência pacificada neste sentido, de maneira a não ferir as garantias constitucionais fundamentais do cidadão-contribuinte de obediência a não surpresa tributária, de respeito a anterioridade da lei, admitindo exceções, e, fundamentalmente, de acatamento à Segurança Jurídica, para manutenção da validade e da eficácia de todo o Sistema Tributário Nacional.

5 ANEXOS

ANEXO A - TABELA TIPI

Código NCM	Código NCM
8701.20.00	8704.21.30 Ex01
8703.21.00	8704.21.90 Ex01
8703.22.10	8704.22.10
8703.22.90	8704.22.20
8703.23.10 Ex01	8704.22.30
8703.23.90 Ex01	8704.22.90
8703.23.10	8704.23.10
8703.23.90	8704.23.20
8703.24.10	8704.23.30
8703.24.90	8704.23.90
8703.31.10	8704.31.10
8703.31.90	8704.31.20
8703.32.10	8704.31.30
8703.32.90	8704.31.90
8703.33.10	8704.31.10 Ex01
8703.33.90	8704.31.20 Ex01
8703.90.00	8704.31.30 Ex01
8704.21.10	8704.31.90 Ex01
8704.21.20	8704.32.10
8704.21.30	8704.32.20
8704.21.90	8704.32.30
8704.21.10 Ex01	8704.32.90
8704.21.20 Ex01	8704.90.00

ANEXO B - FÓRMULA DE CÁLCULO DO PERCENTUAL DE CONTEÚDO REGIONAL NA FABRICAÇÃO DE VEÍCULOS

O percentual de conteúdo regional - CR será calculado mediante a seguinte fórmula:

Valor CIF de autopeças importadas
pela empresa de extrazona para produção
de veículos no país

$$\text{C.R.} = \left\{ 1 - \frac{\text{Valor CIF de autopeças importadas pela empresa de extrazona para produção de veículos no país}}{\text{Receita bruta dos produtos beneficiados produzidos no país, excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda}} \right\} \times 100$$

Receita bruta dos produtos beneficiados
produzidos no país, excluídos os impostos
e contribuições incidentes sobre a venda

**ANEXO C - TABELA DE PERCENTUAL DE DESCONTO DE ALÍQUOTAS
CONFORME A NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM)**

Consideram-se extrazona (Ex) os países não membros do MERCOSUL.

De 16 de dezembro de 2011 a 31 de dezembro de 2012:

Código NCM	Redução (em pontos percentuais)	Código NCM	Redução (em pontos percentuais)
8701.20.00	30	8704.21.30 Ex01	30
8703.21.00	30	8704.21.90 Ex01	30
8703.22.10	30	8704.22.10	30
8703.22.90	30	8704.22.20	30
8703.23.10 Ex01	30	8704.22.30	30
8703.23.90 Ex01	30	8704.22.90	30
8703.23.10	30	8704.23.10	30
8703.23.90	30	8704.23.20	30
8703.24.10	30	8704.23.30	30
8703.24.90	30	8704.23.90	30
8703.31.10	30	8704.31.10	30
8703.31.90	30	8704.31.20	30
8703.32.10	30	8704.31.30	30
8703.32.90	30	8704.31.90	30
8703.33.10	30	8704.31.10 Ex01	30
8703.33.90	30	8704.31.20 Ex01	30
8703.90.00	30	8704.31.30 Ex01	30
8704.21.10	30	8704.31.90 Ex01	30
8704.21.20	30	8704.32.10	30
8704.21.30	30	8704.32.20	30
8704.21.90	30	8704.32.30	30
8704.21.10 Ex01	30	8704.32.90	30
8704.21.20 Ex01	30	8704.90.00	30

**ANEXO D - PRINCIPAIS CÓDIGOS DA NCM DA TABELA DO IMPOSTO SOBRE
PRODUTOS IMPORTADOS (TIPI) – CAPÍTULO 87**

Código NCM	Descrição
87.01	TRATORES (EXCETO OS CARROS-TRATORES DA POSIÇÃO 87.09)
87.02	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TRANSPORTE DE 10 PESSOAS OU MAIS , INCLUINDO O MOTORISTA
87.03	AUTOMÓVEIS DE PASSAGEIROS E OUTROS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PRINCIPALMENTE CONCEBIDOS PARA TRANSPORTE DE PESSOAS (EXCETO OS DA POSIÇÃO 87.02), INCLUÍDOS OS VEÍCULOS DE USO MISTO ("STATION WAGONS") E OS AUTOMÓVEIS DE CORRIDA
87.04	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS
87.05	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA USOS ESPECIAIS (POR EXEMPLO: AUTO-SOCORROS, CAMINHÕES-GUINDASTES, VEÍCULOS DE COMBATE A INCÊNDIOS, CAMINHÕES-BETONEIRAS, VEÍCULOS PARA VARRER, VEÍCULOS PARA ESPALHAR, VEÍCULOS-OFCINAS, VEÍCULOS RADIOLÓGICOS), EXCETO OS CONCEBIDOS PRINCIPALMENTE PARA TRANSPORTE DE PESSOAS OU DE MERCADORIAS
87.06	CHASSIS COM MOTOR PARA OS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS DAS POSIÇÕES 87.01 A 87.05

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. **Direito Tributário na Constituição.** : 9ªEd. São Paulo: Impetus, 2005.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Teoria da Igualdade Tributária.** 2ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao Poder de Tributar.** 7ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BARRETO, Aires. **Aplicação do princípio da progressividade.** Justiça Tributária. São Paulo: Max Limonad, 1998.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 02 de dezembro de 2012.

_____, Decreto 2376, de 12 de novembro de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D2376.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Decreto 6006, de 28 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D6006.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9868.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Decreto 7.212, de 15 de junho de 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Decreto 7.567, de 16 de setembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7567.htm>. Acesso em: 02 de dezembro de 2012.

_____, Decreto 7.819, de 3 de outubro de 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7819.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Exposição de Motivos Interministerial 122 - MF/MCT/MDIC, de 2 de agosto de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2011/Exm/EMI-122-MF-MCT-MDIC-Mpv540.htm>. Acesso em: 02 de dezembro de 2012.

_____, Lei 10.451, de 10 de maio de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10451.htm>. Acesso em: 04 de dezembro de 2012.

_____, Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12546.htm>. Acesso em: 02 de dezembro de 2012.

_____, Medida Provisória 540, de 2 de agosto de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2011/Mpv/540.htm>. Acesso em: 02 de dezembro de 2012.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1963.

BOTALLO, Eduardo Domingos. **Fundamentos do IPI**. São Paulo: RT, 2002.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22ª. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DA SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 22ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

DE FREITAS, Vladimir Passos. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FALCÃO, Amilcar de Araújo. **Keynes e a teoria geral**, in Revista do Serviço Público, janeiro 1957, vol. 74, p.15, APUD BECKER.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 6ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon & DERZI, Mizabel. Crédito-prêmio de IPI: Existência Jurídica e Utilização. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n.º 87. São Paulo: Dialética.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

_____. O IPI e o princípio da seletividade. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n.º 18.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito Tributário**. 8ª Ed. São Paulo: Premier, 2006.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 10ª Ed. Atlas, 2009.

XAVIER, Alberto. Sujeição dos atos do Poder Executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n.º 147, dez/2007, p.09-10, APUD Min. Luiz Fux.