

12/05/2021

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314 PERNAMBUCO

RELATOR : MIN. ROBERTO BARROSO
RECTE.(S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECDO.(A/S) : BISA - BIOTÉCNICA INDUSTRIAL AGRÍCOLA S/A
ADV.(A/S) : SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. IPI. SELETIVIDADE EM FUNÇÃO DA ESSENCIALIDADE. GARRAFÕES, GARRAFAS E TAMPAS PLÁSTICAS. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

1. Recurso extraordinário em face de acórdão que entendeu que os *garrafões, garrafas e tampas plásticas* produzidos pela recorrida deveriam se submeter à alíquota zero de IPI pelo fato de que eram utilizados para acondicionar água mineral, bem essencial.

2. A observância à seletividade e a atribuição de alíquota zero a produtos essenciais são fenômenos que não se confundem. O princípio da seletividade não implica imunidade ou completa desoneração de determinado bem, ainda que seja essencial. Desse modo, os produtos em análise podem ser tributados a alíquotas superiores a zero, sem que isso configure desrespeito ao preceito constitucional. Precedentes.

3. Não há ofensa à vedação ao confisco, uma vez que as alíquotas pretendidas pelo Poder Executivo, de 10% e 15%, não geram expropriação patrimonial dos consumidores. Os produtos destinados ao acondicionamento de bens essenciais não devem necessariamente ter as mesmas alíquotas desses últimos, sob pena de se desconsiderarem as características técnicas que os distinguem e as políticas fiscais que os Poderes Legislativo e Executivo pretendem implementar.

4. Provimento do recurso extraordinário da União, a fim de reformar o acórdão do tribunal *a quo*, denegando a ordem ante a ausência de direito líquido e certo da recorrida ao reenquadramento dos seus produtos, *garrafões, garrafas e tampas plástica* (posição 3923.30.00 da TIPI), como *embalagens de produtos alimentícios* (posição 3923.90.00 da TIPI). Fixação da seguinte tese: “É constitucional a fixação de alíquotas de IPI

RE 606314 / PE

superiores a zero sobre garrações, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais”.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual, na conformidade da ata de julgamento, por unanimidade de votos, em, apreciando o tema 501 da repercussão geral, dar provimento ao recurso extraordinário da União, a fim de reformar o acórdão do tribunal *a quo*, denegando a ordem ante a ausência de direito líquido e certo da recorrida ao reenquadramento dos seus produtos, garrações, garrafas e tampas plástica (posição 3923.30.00 da TIPI), como embalagens de produtos alimentícios (posição 3923.90.00 da TIPI), nos termos do voto do Relator. Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrações, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais". Os Ministros Alexandre de Moraes e Nunes Marques acompanharam o Relator com ressalvas. 30.4.2021 a 11.5.2021.

Brasília, 30 de abril a 11 de maio de 2021.

Ministro **LUÍS ROBERTO BARROSO** - Relator

12/05/2021

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
RECTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**
RECDO.(A/S) : **BISA - BIOTÉCNICA INDUSTRIAL AGRÍCOLA S/A**
ADV.(A/S) : **SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO**

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União, com fundamento no art. 102, III, *a*, da Constituição da República, em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que negou provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa necessária, assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. TIPI. CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE ÁGUA MINERAL. PRODUTO ALIMENTÍCIO. ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A COMPENSAÇÃO AUTORIZADO PELO ART. 11, DA LEI 9779/99.

1 – A Impetrante industrializa embalagens para acondicionamento de água mineral, antes tributadas sob ‘alíquota zero’ por serem consideradas embalagens para alimentos, conforme classificação 2. 3. 4. 5. da Tabela de incidência do IPI (TIPI) anexa ao Decreto 2092/96;

2 – Com o advento do Decreto 3777/01, a autoridade apontada como coatora passou a enquadrar os produtos como ‘garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes’ cuja alíquota passou a ser de 15%;

3 – Reclassificação considerada ilegal. Subsistência da

RE 606314 / PE

classificação anterior. Inteligência do art. 7º, do Decreto 3777/01, que ressalvou expressamente a TIPI anterior;

4 – A água mineral é produto obviamente essencial à vida humana;

5 – O IPI deve ser seletivo em função da essencialidade do produto. Essencialidade que visa o conteúdo das embalagens e não elas, propriamente;

6 – Compensação dos créditos autorizada pelo art. 11, da Lei 9779/99. Apelação e Remessa Oficial improvidas.” [1]

2. Na origem, trata-se de mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar, em que a impetrante alega ter direito líquido e certo ao enquadramento fiscal das embalagens por ela produzidas em classificação fiscal sujeita à alíquota zero de IPI. Alega que, até 01.04.2001, início da vigência do Decreto nº 3.777/2001, os produtos fabricados eram classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) na posição 3923.90.00, “embalagens de produtos alimentícios”, sujeitos à alíquota zero, e que as autoridades fiscais vinham se opondo à posição adotada, entendendo que qualquer embalagem plástica com características de garrafa ou garrafão, independentemente do produto a ser acondicionado, deveria ser classificada na posição 3923.30.00, destinada a garrafões, garrafas e artigos semelhantes, submetidos, até então, à incidência de 10%.

3. Em um primeiro momento, a liminar pleiteada foi indeferida, “pois o fato de ter sido aplicada até então alíquota diferente de zero não significa que não se tenha observado a essencialidade do produto na graduação da alíquota em 10%” [2]. Após a oposição de embargos de declaração, a liminar foi reapreciada e deferida, pois o magistrado *a quo* entendeu que a água é gênero alimentício essencial, de modo a justificar o reenquadramento das embalagens produzidas pela impetrante como “embalagens para alimentos”, sujeitas à alíquota zero, e não como garrafões e garrafas, como poderia interpretar a fiscalização. [3]

4. Após sentença de concessão da segurança, na qual foram

RE 606314 / PE

reiterados os argumentos utilizados para o deferimento da liminar, [4] foi interposta apelação, que foi desprovida pela Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Resumidamente, o acórdão recorrido se fundamentou em dois argumentos: (i) as embalagens plásticas e tampas produzidas pelo contribuinte para acondicionamento de água mineral devem ser consideradas como “*embalagens para produtos alimentícios*”, nos termos da tabela anexa do Decreto nº 2.092/1996, submetidas à alíquota zero, e não “*garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes*” nos termos do Decreto nº 3.777/2001, uma vez que “*a tabela classificatória de IPI anterior foi ressalvada*” pelo novo decreto, ou seja, ainda estaria em vigor; e que (ii) segundo o art. 153, § 3º, inciso I, da Constituição, o IPI deve ser seletivo em função da essencialidade do produto que será contido nas embalagens, a água, e não em função das próprias embalagens. [5]

5. Após embargos de declaração, que foram desprovidos, a União interpôs recurso extraordinário. Nas razões do presente recurso, a União sustentou, em síntese, que o contribuinte não industrializa água mineral, mas a embalagem utilizada para seu acondicionamento, de modo que os recipientes devem ser tributados nos termos do Decreto nº 2.092/1996 e do Decreto nº 3.777/2001, sob pena de ofensa ao art. 153, § 3º, inciso I, da Constituição. [6]

6. Em contrarrazões, o contribuinte, Biotécnica Industrial Agrícola S.A., sustentou que: (i) a União não se desincumbiu do ônus de demonstrar a repercussão geral; (ii) a essencialidade versada no dispositivo constitucional deve ser considerada com base no que será contido no produto por ela fabricado, e não no produto em si; (iii) os invólucros têm a finalidade de acondicionar água mineral, de modo que devem ser considerados como “*embalagens para alimentos*” e sofrer a incidência da alíquota zero; e (iv) a tabela classificatória de IPI anterior foi ressalvada pelo Decreto nº 3.777/2001. [7]

7. Em 11.11.2011, o então relator, Min. Joaquim Barbosa,

RE 606314 / PE

propôs o reconhecimento da repercussão geral, tendo sido seguido pelo Min. Marco Aurélio, Min. Ricardo Lewandowski, Min. Ayres Britto, Min. Dias Toffoli, Min. Luiz Fux e Min. Cármen Lúcia. Esta Corte reconheceu a repercussão geral da questão constitucional posta em julgamento, em acórdão com a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. SELETIVIDADE. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA MAIS FAVORÁVEL À OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS. ALEGADA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. SUSTENTADA APLICAÇÃO APENAS ÀS INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS. PROPOSTA PELO RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL.

Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da possibilidade de o Judiciário estabelecer alíquota inferior àquela correspondente à classificação do produto que a autoridade fiscal entende como correta.

Ademais, discute-se se tais critérios teriam ou não sido respeitados pelo Tribunal de origem neste caso, que envolve a produção de embalagens para acondicionamento de água mineral”.

8. A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo conhecimento e desprovimento do recurso, opinando que, *“em se tratando de embalagens, o que deve ser considerado para fins do art. 153, § 3º, I, da CF é o grau de essencialidade do produto que condiciona e não da embalagem propriamente considerada. É que a regra de interpretação da TIPI é da classificação mais específica, de modo que os produtos que possam ser enquadrados em mais de uma posição específica devam ser classificados pela sua característica essencial”*. [8] Assim, o produto industrializado pelo contribuinte deve ser classificado na TIPI como *“embalagens para produtos alimentícios”*, sujeito à alíquota zero.

9. É o relatório.

RE 606314 / PE

Notas:

[1] TRF da 5ª Região, Terceira Turma, Apelação em mandado de segurança nº 2001.83.00.014158-0, Rel. Des. Geraldo Apoliano, j. 25.10.2007.

[2] Volume 2, Fl. 176.

[3] Volume 2, Fls. 189-192.

[4] Volume 2, Fls. 245-253,

[5] Volume 3, Fls. 297-306.

[6] Volume 2, Fls. 40-54.

[7] Volume 2, Fls. 66-76.

[8] Evento 8, fl. 8.

12/05/2021

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314 PERNAMBUCO

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. A presente repercussão geral foi reconhecida pelo então relator a fim de definir se a seletividade do IPI em função da essencialidade do produto, conforme dispõe o art. 153, §1º, I, da Constituição, deve ser estendida às embalagens produzidas para acondicionar produtos essenciais. No caso concreto, cumpre a esta Corte analisar se agiu bem o acórdão do TRF da 5ª Região ao manter a sentença que permitiu à recorrida o reenquadramento das embalagens por ela produzidas em classificação fiscal referente a “embalagens para produtos alimentícios”, sujeitas à alíquota zero, enquanto as autoridades fiscais enquadravam os produtos como “garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes”, submetidos a uma alíquota de 10%, nos termos do Decreto nº 2.096/1996, e de 15%, de acordo com o Decreto nº 3.777/2001.

2. Para melhor análise, transcrevo o dispositivo constitucional relevante para a resolução da presente controvérsia:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;”.

3. A Constituição Federal impõe que o IPI seja seletivo em razão da essencialidade do produto, ou seja, a alíquota do imposto levará em consideração a importância e necessidade do bem para o consumidor

RE 606314 / PE

e para a coletividade. Portanto, produtos supérfluos e dispensáveis deverão ter alíquotas superiores aos considerados imprescindíveis. A intenção do constituinte foi estimular a produção, circulação e aquisição de produtos considerados essenciais, enquanto restringe ou onera a disseminação daqueles categorizados como não essenciais, prejudiciais ou destinados a consumidores com maior poder aquisitivo.

4. A essencialidade do produto, enquanto parâmetro para a seletividade do imposto, concretiza a capacidade contributiva e a isonomia na tributação indireta, podendo ser interpretada conjuntamente com a extrafiscalidade, clara característica regulatória do tributo. Para exemplificar, destaco as seguintes alíquotas de IPI de produtos considerados supérfluos, prejudiciais ao meio ambiente ou nocivos à saúde [1].

Produtos/ Alíquota de IPI

Cigarros que contenham tabaco/ 300% (sobre uma base de cálculo reduzida)

Pele de visons e partes de animais para utilização em vestimentas ou decoração/ 60%

Consoles e máquinas de jogos de vídeo/ 50%

Refrigerantes e refrescos que contenham extrato de sementes de guaraná ou extrato de açaí/ 50%

Revólveres e pistolas /45%

Perfumes (extratos)/ 42%

5. Por outro lado, itens de primeira necessidade ou produzidos por ramos da economia que se pretendem estimular possuem alíquotas mais baixas, por exemplo: [2]

Produtos/Alíquotas de IPI

Leite integral/0

RE 606314 / PE

Pão de forma/0

Fogões de cozinha/4%

Xampu/7%

Artigos escolares/15%

Refrigeradores do tipo doméstico/15%

6. Assim, quanto à seletividade, manifestou-se o professor Ricardo Lodi Ribeiro:

“O princípio da seletividade exige que as alíquotas do imposto sejam graduadas de acordo com a sua essencialidade ao consumidor. Desse modo, os produtos mais essenciais para o consumo da população, como os gêneros de primeira necessidade, deverão ter alíquotas baixas. Enquanto isso, os bens de consumo supérfluo ou nocivos, como carros, bebidas e cigarros terão suas alíquotas estabelecidas em elevado patamar. (...) A seletividade também é o mecanismo utilizado para mensurar a capacidade contributiva nos tributos indiretos, uma vez que considera a riqueza do consumidor final do produto ou mercadoria. É princípio de observância obrigatória pelo legislador ordinário do IPI” [3]

7. Portanto, a observância à seletividade e a atribuição de alíquota zero aos produtos essenciais são fenômenos que não se confundem. É possível que o Poder Executivo, de acordo com as balizas impostas pelo legislador, estabeleça alíquotas reduzidas, superiores a zero, a produtos considerados essenciais, sem que isso afronte o princípio da seletividade.

8. Como se vê na segunda tabela, existem bens cuja essencialidade é indiscutível e que se sujeitam a alíquotas de IPI superiores a zero, como o xampu e os materiais escolares. É possível, portanto, entender que a seletividade só é respeitada quando o Legislativo e o Executivo atribuem alíquota zero aos produtos essenciais? A meu ver, a resposta é negativa.

RE 606314 / PE

9. No caso sob análise, o contribuinte produz *embalagens destinadas exclusivamente ao acondicionamento de água mineral, sob a forma de garrações, garrafas e tampas plásticas*, conforme consta em sua petição inicial. Afirmou que, até 01.04.2001, início da vigência do Decreto nº 3.777/2001, seus produtos eram classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) na posição 3923.90.00, “embalagens de produtos alimentícios”, sujeitas à alíquota zero, e que as autoridades fiscais vinham se opondo à posição adotada, entendendo que qualquer embalagem plástica com características de garrafa ou garrafão, independentemente do produto a ser acondicionado, deveria ser classificada na posição 3923.30.00 destinada a garrações, garrafas e artigos semelhantes, submetidos à incidência de 10%, sob o Decreto nº 2.092/96, e de 15%, com base no Decreto nº 3.777/2001.

10. Por isso, impetrou mandado de segurança, por considerar que a alíquota de IPI dos *garrações, garrafas e tampas plásticas* deveria ser zero, uma vez que esses produtos são utilizados para o acondicionamento de água mineral, bem essencial. Deveriam, portanto, estar enquadrados na TIPI como “embalagens de produtos alimentícios”.

11. No entanto, ainda que se admita ser fato incontroverso que os produtos da recorrida são exclusivamente destinados ao acondicionamento de água mineral, é importante ressaltar que, de acordo com a TIPI anexa ao Decreto nº 2.092/1996 e a TIPI e anexa ao Decreto nº 3.777/2001, a água mineral estava sujeita às seguintes alíquotas de IPI, à época da impetração:

Código NCM - Descrição - Alíquota (%)

2201.10.00 - Águas minerais e águas gaseificadas – 30 %

2202.10.00 - Águas, incluídas as águas minerais e as gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas - 30%

RE 606314 / PE

2202.10.00 - Ex 01 Aromatizadas – 24%

2202.90.00 - Outras – 40%

12. Conclui-se que não são todas as águas minerais que se submetem à alíquota zero, de modo que afasto os argumentos que fundamentaram a sentença e o acórdão recorrido a fim de consignar que: (i) a essencialidade do produto não será apenas atendida quando a ele for atribuída a alíquota zero, podendo haver uma gradação razoável nas alíquotas e, ainda assim, respeitar-se a seletividade; e (ii) no caso concreto, ainda que se admita que os *garrações, garrafas e tampas plásticas* produzidos pela recorrida sejam exclusivamente utilizados para acondicionar água mineral, verificou-se que, durante a vigência dos decretos mencionados, os tipos de água mineral podem ter alíquotas que variam entre zero e 40%. Assim, mesmo que se adote a lógica da recorrida, se nem todos os tipos de água são sujeitos a alíquota zero, as suas embalagens também não deveriam ser.

13. Ao primeiro item acima, soma-se o fato de que a classificação fiscal das mercadorias e a atribuição de alíquotas competem ao legislador e ao Poder Executivo, que podem exercê-las de forma discricionária, desde que pautados, por óbvio, pela capacidade contributiva, pela proporcionalidade e pela razoabilidade. Nesse sentido, manifestou-se o saudoso professor Ricardo Lobo Torres:

“A TIPI, ao estruturar a escala de valoração da essencialidade dos bens, resulta sempre do trabalho discricionário do legislador. Não há indicações, no direito positivo, de critérios específicos para graduar a necessidade social dos produtos industrializados. Sendo o subprincípio da seletividade em função da essencialidade vinculado ao princípio maior da capacidade contributiva, que, por seu turno, se subordina à ideia de justiça distributiva, segue-se que a sua concretização na norma jurídica se faz mediante os critérios

RE 606314 / PE

jurídicos e éticos do legislador, que lhe abrem a possibilidade de valorar os dados políticos e econômicos da conjuntura social. Em suma, não existe nenhuma ‘regra de ouro, clara e unívoca, aplicável à justiça tributária em matéria de impostos sobre o consumo.

Aliomar Baleeiro chama a atenção para o aspecto discricionário da valoração, mas salienta que deve ser um ‘discricionarismo honesto’” [4]

14. Ademais, esta Corte possui entendimento no sentido de que o princípio da seletividade não implica imunidade ou completa desoneração de determinado bem, ainda que seja essencial ao ser humano. Isso porque outros fatores devem ser considerados no momento de fixação da alíquota pelo Poder Executivo. Nessa linha, no julgamento do RE 592.415, em sede de repercussão geral, o Ministro Marco Aurélio consignou que a majoração da alíquota do açúcar para 18%, ainda que esse produto faça parte da cesta básica, não fere a seletividade. Confira-se:

“Notem o alcance do caráter seletivo do tributo, em função da essencialidade do produto. Implica variação de alíquotas consoante a própria mercadoria. Longe fica de revelar imunidade. Cumpre ter presente que o fato de o açúcar integrar a cesta básica e outros produtos desta não terem a incidência do IPI é insuficiente a concluir-se pela impossibilidade da cobrança do tributo. O que cabe perceber é a opção político-normativa ante a essencialidade do produto, tendo-a, ou não, como justificada. A harmonia ocorre, observado o princípio da razoabilidade, na espécie proporcionalidade, a partir do momento em que se verifica ter sido a alíquota fixada em patamar aceitável consideradas outras alíquotas ligadas a produtos diversos em relação às quais não se tem a mesma essencialidade”. [5]

15. Entendo, ainda, que, no presente caso, o enquadramento

RE 606314 / PE

dos produtos da recorrida na posição 3923.30.00 da TIPI, destinada a garrações, garrafas e artigos semelhantes, sujeitos à alíquota de 10%, sob a vigência do Decreto nº 2.092/1996, e de 15%, sob a vigência do Decreto nº 3.777/2001, não fere a seletividade enquanto corolário da capacidade contributiva. Não vislumbro afronta ao limite máximo da capacidade contributiva, que é o não confisco, uma vez que as referidas alíquotas não geram expropriação patrimonial dos contribuintes de fato, que, no caso do IPI, suportam o tributo. Os produtos destinados ao acondicionamento de bens essenciais não devem necessariamente ter as mesmas alíquotas desses últimos, sob pena de se desconsiderarem as características técnicas que os distinguem e as políticas fiscais que os Poderes Legislativo e Executivo pretendem implementar.

16. Por outro lado, como já afirmei, a estipulação de alíquotas em manifesto desrespeito à capacidade contributiva, à razoabilidade, à proporcionalidade, ou que coloquem em prática política fiscal manifestamente inconstitucional, pode e deve ser controlada pelo Poder Judiciário, conforme me manifestei em voto vista proferido na ADPF 772, sob a relatoria do Min. Edson Fachin. A ação, ainda pendente de finalização de julgamento, questiona ato do Poder Executivo que diminui de 20% para zero a alíquota de imposto de importação sobre armas de fogo, medida que, a meu ver, extrapola a discricionariedade conferida pela Constituição. Quanto ao tema, sustentei:

“Embora, em tese, a manipulação das alíquotas do imposto sobre a importação seja de competência discricionária do Presidente da República, tal poder não é absoluto, devendo ser exercido dentro dos limites constitucionais. Vislumbro, neste caso, diversas incompatibilidades com mandamentos constitucionais.

(...)

O primeiro deles consiste na falta de razoabilidade-proporcionalidade na renúncia tributária em momento de grave crise sanitária, econômica, social e, muito notadamente, fiscal.

RE 606314 / PE

(...)

Em segundo lugar, vislumbro risco para a segurança pública, cuja manutenção, nos termos do art. 144 da Constituição, é dever do Estado, direito e responsabilidade de todos. A facilitação à aquisição de armamento importado sofisticado, em conjuntura de crise social, desemprego e privações, é potencialmente lesiva à segurança pública.

(...)

A tudo isso se soma a violação ao princípio da capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º), sem a existência de um outro valor constitucional que com ele pudesse vir a ser ponderado. Revólveres e pistolas não são bens de primeira necessidade nem possuem preços acessíveis à generalidade dos brasileiros.”

17. No entanto, não é o que ocorre no presente caso, em que se discute a classificação fiscal de *garrafões, garrafas e tampas plásticas*. A meu ver, não há afronta à seletividade quando a Administração fiscal opta legitimamente por submetê-los a alíquotas de 10% ou 15%.

18. Por todo o exposto, dou provimento ao recurso extraordinário da União, a fim de reformar o acórdão do tribunal a quo, denegando a ordem ante a ausência de direito líquido e certo da recorrida ao reenquadramento dos seus produtos, garrafões, garrafas e tampas plástica (posição 3923.30.00 da TIPI), como embalagens de produtos alimentícios (posição 3923.90.00 da TIPI). Proponho a fixação da seguinte tese em sede de repercussão geral: “*É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrafões, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais*”.

19. É como voto.

Notas:

[1] Informações retiradas da Tabela de Incidência de IPI (TIPI), atualmente em vigor, aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016.

RE 606314 / PE

[2] Ricardo Lodi Ribeiro, *Tributos (Teoria Geral e Espécies)*, p. 131.

[3] Ricardo Lobo Torres, *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*, vol. IV, p. 185.

[4] RE 592.145, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 01.02.2018.

[5] No mesmo sentido, o RE 429.306 (Rel. Min. Joaquim Barbosa, 2ª Turma, DJe 16.03.2011), em que o relator afirmou que “O princípio da seletividade impõe que o poder público gradue a carga tributária conforme a essencialidade da operação ou do produto. Isso não significa haver imunidade, ainda que as operações ou os bens sejam essenciais ao ser humano. Em especial há que ser considerado o princípio da capacidade contributiva, da concorrência e da livre iniciativa, considerado o postulado da solidariedade no custeio das atividades estatais.”

12/05/2021

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
RECTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**
RECDO.(A/S) : **BISA - BIOTÉCNICA INDUSTRIAL AGRÍCOLA S/A**
ADV.(A/S) : **SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO**

VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Sr. Presidente, temos para exame o Tema 501 da repercussão geral, assim descrito:

“Alíquota do IPI sobre o processo de industrialização de embalagens para acondicionamento de água mineral. “

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela União em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, no qual se discute a compatibilidade com o princípio da seletividade do IPI, previsto no art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal, da cobrança do tributo sobre o processo de industrialização de recipientes destinados ao acondicionamento de água mineral, com alíquota de 15%, sob o fundamento de se tratar de “embalagens para produtos alimentícios” sujeitas, portanto, à “alíquota zero”.

Na origem, cuida-se de Mandado de Segurança Preventivo, com pedido liminar, impetrado por Biotécnica Industrial Agrícola S.A – BISA em face de ato inicialmente imputado ao Secretário da Receita Federal em Pernambuco, posteriormente retificado para o Delegado da Receita Federal em Recife/PE (fls. 22-23, Doc. 2).

A impetrante narra que produz embalagens destinadas exclusivamente ao acondicionamento de água mineral, sob a forma de garrafões, garrafas e tampas plásticas.

Alega que a autoridade coatora insiste em enquadrar seus produtos

RE 606314 / PE

em posição equivocada na Tabela de incidência do IPI, de maneira a impedi-la de utilizar os crédito de IPI acumulados nas aquisições de insumos.

Sustenta que, até o início da vigência do Decreto 3.777/01, em 1º de abril de 2001, seus produtos eram classificados na Tabela de IPI na posição 3923.90.00 – EX 01, delineada no Regulamento de IPI como "embalagens para produtos alimentícios", para os quais se aplicava alíquota zero.

No entanto, a autoridade coatora “vem se opondo à posição adotada por contribuintes desse ramo, entendendo que qualquer embalagem plástica com características de garrafa ou de garrafão, independentemente do produto a ser acondicionado deveria ser classificado no código da TIPI 3923.30.00 ("garrafas, garrafas, frascos e artigos semelhantes") e, conseqüentemente submetido a alíquota de 10% (dez por cento).” (fl. 6, Doc. 1).

Assevera que o intuito da norma que estabelece a aplicação da alíquota zero aos ‘produtos para gêneros alimentícios’ é concretizar o princípio da seletividade em função da essencialidade do bem, conforme previsto no art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal.

Assenta que, sendo água e alimento produtos essenciais à sociedade, atraindo a aplicação da alíquota zero, impossível que as embalagens que os acondicionam com o objetivo de mantê-los íntegros para o consumo sejam tributados com alíquota de 10% (dez por cento).

Defende que os objetos produzidos pela impetrante são produtos de primeira necessidade, visto que destinados ao acondicionamento de água mineral, de modo que deve aplicar-se a alíquota zero.

Apresenta orientações administrativas e decisões judiciais a respeito do procedimento a ser adotado para a classificação das embalagens para acondicionamento de produtos alimentícios, no sentido de que tais produtos devem ser classificados na posição 3923.90.9901, com alíquota zero, em razão da sua essencialidade, devendo prevalecer a regra de conteúdo mais específico, segundo sua destinação, afastando-se a regra de caráter geral.

RE 606314 / PE

Discorre a respeito do princípio da não-cumulatividade do IPI, estabelecido pelo art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, e sobre as disposições das Leis 9.779/99 e 9.430/96, a respeito da compensação dos créditos fiscais oriundos da aquisição de insumos, para requerer, ao final, o reconhecimento da existência de créditos decorrentes da aquisição dos insumos utilizados na fabricação de embalagens plásticas e garrações para armazenamento de água mineral bem como a compensação dos respectivos créditos.

Alega a existência de *periculum in mora* e requer a concessão de medida liminar. para suspender a exigibilidade do IPI permitindo a compensação dos créditos acumulados com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por fim, requer o reconhecimento do direito de “realizar a classificação fiscal das embalagens plásticas e tampas para acondicionamento de água mineral na posição 3923.90.00 Ex 01, sujeita a alíquota zero, até a edição do Decreto nº 3.777, com vigência a partir do dia 1º de abril de 2001, reconhecendo-se, assim, o direito aos créditos acumulados de IPI, atualizados da mesma forma em que são atualizados os créditos da Fazenda, bem como a compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.” (fl. 17, Doc. 1).

O Juízo de primeiro grau, inicialmente, indeferiu a medida liminar requerida (fl. 43, Doc. 2). Após a oposição de embargos de declaração pela impetrante, acolheu-os parcialmente, para, liminarmente, (a) reconhecer que os objetos produzidos pela Impetrante devem ser enquadrados na categoria de “embalagem para alimentos”, com alíquota zero; (b) reconhecer o direito ao crédito decorrente do recolhimento indevido do IPI; e (c) negar o pedido de compensação dos referidos créditos tributário, com base na legislação tributária e na Súmula 212 do STJ, que vedam concessão de liminar com tal finalidade (fls. 60-63, Doc. 2).

Foi proferida sentença concedendo a segurança, para: “a) reconhecer o direito ao crédito decorrente do recolhimento indevido do IPI, por

RE 606314 / PE

considerar a "água mineral" como alimento; b) autorizar a compensação do crédito relativo ao IPI com parcelas do próprio IPI, após o trânsito em julgado desta Decisão (LC nº 104/2001)', tudo corrigido monetariamente e integralmente desde a aquisição do crédito." (fl. 133, Doc. 2)

Irresignada, a União apresentou apelação (fls. 142-153, Doc. 2) na qual sustentou, em síntese, que (a) é nula a decisão que concedeu a liminar por ofensa aos artigos 5º, LV, e 93, IX, da Constituição Federal (matéria objeto do Agravo de Instrumento, até então pendente de julgamento); (b) a água mineral, apesar de sua essencialidade, não pode ser enquadrada como alimento; (c) o critério de incidência do IPI, seletividade em razão da essencialidade, deve ser entendido em relação ao produto em si mesmo, e não em relação aos insumos e material utilizados em sua comercialização; (d) "A seletividade do IPI significa que menores devem ser suas alíquotas para os produtos industrializados essenciais e maiores quanto mais for considerado supérfluo ou desnecessário o produto" (fl. 151, Doc. 2); e (e) "segundo o art. 176 do Código Tributário Nacional, a isenção depende sempre de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, não sendo diferente o caso da alíquota zero; não podendo, por isso mesmo, o julgador incluir hipóteses não previstas pelo legislador." (idem). Ao final requer o provimento do recurso para cassar a segurança concedida em primeira instância.

Em contrarrazões de apelação (fls. 161-175, Doc. 2), a impetrante ratifica plenamente os argumentos expostos na inicial, alega que as razões da apelação são frágeis e inconsistentes e requer o desprovimento do recurso bem como a manutenção da sentença recorrida.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região negou provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa necessária, em acórdão assim ementado (fl. 20, Doc. 3):

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. TIPI. CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS.

RE 606314 / PE

INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE ÁGUA MINERAL. PRODUTO ALIMENTÍCIO. ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A COMPENSAÇÃO AUTORIZADO PELO ART. 11, DA LEI 9779/99.

1. A Impetrante industrializa embalagens para acondicionamento de água mineral, antes tributadas sob "alíquota zero" por serem consideradas embalagens para alimentos, conforme classificação 2. 3. 4. 5. da Tabela de incidência do IPI (TIPI) anexa ao Decreto 2092/96;

2. Com o advento do Decreto 3777/01, a autoridade apontada como coatora passou a enquadrar os produtos como "garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes" cuja alíquota passou a ser de 15%;

3. Reclassificação considerada ilegal. Subsistência da classificação anterior. Inteligência do art. 7º, do Decreto 3777/01, que ressaltou expressamente a TIPI anterior;

4. A água mineral é produto obviamente essencial à vida humana;

5. O IPI deve ser seletivo em função da essencialidade do produto. Essencialidade que visa o conteúdo das embalagens e não elas, propriamente;

6. Compensação dos créditos autorizada pelo art. 11, da Lei 9779/99. Apelação e Remessa Oficial improvidas."

Opostos Embargos de Declaração (fls. 25-29, Doc. 3), foram rejeitados (fl. 36, Doc. 3).

No apelo extremo (fls. 40-54, Doc. 3), interposto com fundamento no art. 102, III, "a", da Constituição Federal, a Fazenda Nacional alega ter o acórdão recorrido ofendido o disposto no art. 153, § 3º, I, da Carta Magna, "haja vista que o mesmo prescreve a seletividade do IPI em função da essencialidade do produto, e o produto aqui tratado são os garrafões produzidos pela recorrida e não a água que nele será depositada." (fl. 51, Doc. 3).

RE 606314 / PE

Sustenta que o Tribunal de origem incorreu em erro ao dar interpretação diversa ao princípio da seletividade e considerar a água mineral para fins de determinar a alíquota incidente aos produtos fabricados pela parte recorrida. Defende que não se pode inverter a lógica do princípio da seletividade e tributar um produto que não seja exatamente o produzido pelo contribuinte, sendo irrelevante, para fins de determinação da alíquota aplicável, o produto que venha ser posteriormente incorporado.

Por fim, requer o provimento do Recurso Extraordinário, para julgar improcedente o pedido da impetrante

Em contrarrazões (fls. 65-76, Doc. 3), a parte recorrida sustenta, preliminarmente, ausência de repercussão geral. Quanto ao mérito, defende que a essencialidade do IPI estabelecida na Constituição Federal deve ser considerada com base no conteúdo do objeto produzido, e não no objeto propriamente dito. Assim, considerando que as embalagens produzidas têm uso específico para o acondicionamento de água mineral, devem ser enquadradas no conceito de embalagens para produtos alimentícios. Por fim, requer o desprovimento do Recurso Extraordinário.

O recurso foi devidamente admitido na origem, e os autos foram remetidos a esta SUPREMA CORTE (fl. 78, Doc. 3).

Em julgamento datado de 17 de novembro de 2011, o Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da matéria ora debatida, fixando o Tema 501, em acórdão assim ementado (fl. 1, Doc. 4):

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. SELETIVIDADE. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA MAIS FAVORÁVEL À OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS. ALEGADA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. SUSTENTADA APLICAÇÃO APENAS ÀS INDÚSTRIAS

RE 606314 / PE

ALIMENTÍCIAS. PROPOSTA PELO RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da possibilidade de o Judiciário estabelecer alíquota inferior àquela correspondente à classificação do produto que a autoridade fiscal entende como correta. Ademais, discute-se se tais critérios teriam ou não sido respeitados pelo Tribunal de origem neste caso, que envolve a produção de embalagens para acondicionamento de água mineral.”

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo desprovimento do Recurso Extraordinário, em parecer que exhibe a seguinte ementa (fls. 1-2, Doc. 8):

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. TABELA DE INCIDÊNCIA DO IPI – TIPI. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE EM FUNÇÃO DE ESSENCIALIDADE DO PRODUTO: CF, ART. 153, § 3º, I. CONTROLE JUDICIAL: POSSIBILIDADE. GRAU DE ESSENCIALIDADE E SELETIVIDADE QUE DEVEM SER CONSIDERADOS EM RAZÃO DA DESTINAÇÃO OU FINALIDADE DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO.

1. O art. 153, § 3º, I, da CF é norma cogente que impõe a observância da técnica da seletividade na instituição do IPI e define como critério para tal seletividade o grau de essencialidade do produto industrializado.

2. A seletividade do IPI em função da essencialidade do produto é técnica de tributação que impõe a maior tributação dos produtos mais supérfluos e a menor tributação dos tributos mais essenciais. É, pois, instrumento de concretização do princípio da capacidade contributiva e do postulado maior da justiça distributiva ou justiça social na tributação.

3. O legislador, ao definir as alíquotas do IPI, e o Executivo, ao alterá-las, tem certa margem de

RE 606314 / PE

discricionariedade para definir quais produtos devem ser considerados essenciais e, portanto, tributados com alíquota reduzida ou nula. A definição ou a alteração de alíquotas do IPI, no entanto, deverá ser norteadas pelos princípios da capacidade contributiva e da justiça distributiva e não poderá desconsiderar ou inverter a lógica de tributação imposta pelo art. 153, § 3º, I, da CF, de forma a tributar com menores alíquotas produtos mais supérfluos e com alíquotas maiores produtos essenciais.

4. É possível o controle judicial da adequação da TIPI ao princípio insculpido no art. 153, § 3º, I, da CF, não sendo admitida, contudo, a estipulação de alíquotas do IPI pelo Poder Judiciário, sob pena de atuar como legislador positivo ou de invadir campo de política fiscal. O efeito do reconhecimento da violação ao princípio da seletividade do IPI em razão da essencialidade do produto é a extirpação da alíquota inconstitucional do ordenamento e consequente desoneração tributária por ausência de elemento essencial do aspecto quantitativo da hipótese de incidência.

5. O grau de essencialidade para fins de diferenciação ou especificidade de alíquotas do IPI deverá levar em consideração a destinação ou finalidade do produto, que permite a avaliação acerca da sua indispensabilidade para o consumo dirigido ao atendimento das necessidades vitais básicas para a manutenção da vida humana.

6. A interpretação da TIPI é direcionada no sentido da especificidade, de modo que a classificação mais específica prevalecerá sobre a mais genérica. Em se tratando em embalagens para produtos industrializados, o grau de essencialidade é definido em razão do produto que condiciona e não da embalagem em si considerada.

7. Parecer pelo conhecimento e desprovimento do recurso extraordinário. ”

Iniciada a votação, o eminente Ministro ROBERTO BARROSO, Relator, apresentou seu voto pelo provimento do Recurso Extraordinário

RE 606314 / PE

e fixação da seguinte tese para o Tema 501 da Repercussão Geral:

“É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrações, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais”.

É o que cumpria relatar.

Senhor Presidente, temos para exame, sob a sistemática da repercussão geral, Recurso Extraordinário em que se debate a correta classificação de produtos industrializados na Tabela de Incidência do IPI, considerando o critério da seletividade previsto no art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal.

Por oportuno, veja-se o referido dispositivo constitucional *ipsis litteris*:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;”.

Referido dispositivo constitucional é norma cogente, que impõe a observância da seletividade na instituição da alíquota do IPI, definindo como critério o grau de essencialidade do produto industrializado produzido pelo contribuinte.

No caso, discute-se a correta classificação fiscal das embalagens plásticas e tampas para acondicionamento de água mineral produzidos pela contribuinte (parte recorrida). Vejam-se as possíveis classificações de acordo com as Tabelas de Incidência estabelecidas nos Decretos 2092/96 e 3777/01, apresentadas no Voto condutor do acórdão recorrido (fl. 11, Doc. 3):

RE 606314 / PE

Tabela de Incidência de IPI – Decreto 2092/96:

CODIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
3923.30.00	- Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes	10
3923.90.00	- Outros	15
	Ex 01 Embalagens para produtos alimentícios	0
	Ex 02 Embalagens para produtos farmacêuticos	0
	Ex 03 Vasilhame para transporte de leite, de capacidade de até 300 litros	16

Tabela de Incidência de IPI – Decreto 3777/01

CODIGO NCM	EX	ALÍQUOTA DO IPI (%)
3923.30.00	- Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes	15
3923.90.00	- Outros	15
	EX.01 Embalagens para produtos farmacêuticos	0

Pois bem: a questão gira em torno de qual a classificação mais apropriada aos produtos da parte recorrida, se 3923.90.00 EX 01 (**Embalagens para produtos alimentícios, com alíquota equivalente a 0**) ou se 3923.30.00 (**Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes, com alíquota equivalente a 10%, na vigência do Decreto 2092/96, ou 15%, na vigência do Decreto 3777/01**), tendo em vista o disposto no art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal, citado alhures.

O Juízo de origem acolheu a pretensão da contribuinte e assentou que “a essencialidade versada no dispositivo constitucional deve ser

RE 606314 / PE

considerada justamente do conteúdo das embalagens e não nelas, propriamente.”(fl. 12, Doc. 3). Por sua vez, a parte recorrente sustenta que “essa essencialidade diz respeito ao produto que é fabricado pela recorrida, que são os garrafões ou garrafas plásticas e não o produto que é acondicionado nestas embalagens” (fl. 53, Doc. 3).

Senhor Presidente, assim como o eminente relator, Ministro ROBERTO BARROSO, entendo que assiste razão à recorrente.

A incidência do IPI está intimamente ligada ao processo industrial em si. Consequentemente, a definição da alíquota deve levar em consideração o processo de industrialização do bem que sai do estabelecimento industrial, e não o produto que será entregue ao consumidor ao final da cadeia de produção. Nesse sentido, vale destacar aqui os ensinamentos de LEANDRO PAULSEN:

“o imposto em questão pode ser instituído relativamente a **negócio jurídico que tenha por objeto bem ou mercadoria submetidos por um dos contratantes a processo de industrialização**. Pressupõe, portanto, a industrialização e a saída do produto do estabelecimento industrial. Assim, o IPI incide nas operações de que participa o industrial que industrializou o produto, mas não, *e.g.*, na venda por comerciante ao consumidor porque, embora possa se tratar de produto industrializado (como qualidade do produto), não se trata de operação com produto que tenha sido industrializado pelo comerciante (que apenas o adquiriu para revenda).” (grifo no original) (Paulsen, Leandro *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2020. p. 588.)

Assim, entendo ser insubsistente o argumento do Juízo de origem, de que a essencialidade versada no dispositivo constitucional deve ser considerada tendo por base não as embalagens em si, mas o conteúdo a ser nelas armazenado (fl. 12, Doc. 3).

RE 606314 / PE

Examinando situação análoga, na qual o contribuinte buscava a extensão às embalagens da imunidade de ICMS do produto destinado à exportação, o PLENÁRIO desta CORTE entendeu inaplicável a benesse:

“EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. Imunidade. Operações de exportação. Artigo 155, § 2º, X, a, CF. ICMS. Operações e prestações no mercado interno. Não abrangência. Possibilidade de cobrança do ICMS. Manutenção e aproveitamento dos créditos. 1. A Corte, sempre que se manifestou sobre as imunidades constitucionais, se ateve às finalidades constitucionais às quais estão vinculadas as mencionadas regras. Nas operações de exportação, é clara a orientação quanto à impossibilidade de, a pretexto de se extrair da regra imunitória o máximo de efetividade, se adotar uma interpretação ampliativa, de modo a se abarcarem fatos, situações ou objetos a priori não abrangidos pela expressão literal do enunciado normativo. 2. Ao estabelecer a imunidade das operações de exportação ao ICMS, o art. 155, § 2º, X, da Constituição se ocupa, a contrario sensu, das operações internas, pressupondo a incidência e estabelecendo o modo pelo qual o ônus tributário é compensado: mediante a manutenção e o aproveitamento dos créditos respectivos. 3. Caso houvesse imunidade para as operações internas, de modo que não fosse cobrado o ICMS em nenhuma das etapas anteriores à exportação, seria inútil e despropositada a regra de manutenção e aproveitamento de créditos. 4. Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso extraordinário. 5. Tese do Tema nº 475 da Gestão por Temas da Repercussão Geral: “A imunidade a que se refere o art. 155, § 2º, X, a, da CF não alcança operações ou prestações anteriores à operação de exportação.”

(RE 754917, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-243 DIVULG 05-10-2020 PUBLIC 06-10-2020)”

RE 606314 / PE

Não há qualquer irregularidade no ato da autoridade fiscal que, no regular desempenho de suas funções, considerou que os objetos efetivamente industrializados pela recorrida - garrafões, garrafas e tampas plásticas-, enquadraram-se na categoria do Código 3923.30.00 (“Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes”) e não do Código 3923.90.00 EX 01 (“embalagens para produtos alimentícios”), ainda que posteriormente sejam destinados ao acondicionamento de água mineral.

Portanto, é improcedente o argumento da impetrante, que invocou o critério da seletividade tendo como pressuposto a essencialidade do bem que será posteriormente acondicionado e distribuído para o consumo (no caso, a água mineral), com a finalidade de perpetuar a incidência da alíquota zero sobre os produtos por ela industrializados (garrafões, garrafas e tampas plásticas).

Além disso, como muito bem demonstrado pelo eminente Ministro ROBERTO BARROSO, a própria água mineral sofre variação de alíquotas que vão de 0 a 40%, conforme TIPI prevista nos Decretos 2092/96 e 3777/01.

Assim, conclui-se que a essencialidade permanece respeitada quando há uma gradação razoável nas alíquotas, e não apenas quando for atribuída alíquota zero aos produtos essenciais.

Ora, Senhor Presidente, é preciso ressaltar que seletividade em razão da essencialidade não deve ser compreendida como sinônimo de imunidade, isenção, ou incidência obrigatória de alíquota zero sobre bens essenciais. Nesse sentido, já se manifestou o ilustre Ministro JOAQUIM BARBOSA no julgamento do RE 429.306/PR: *“O princípio da seletividade impõe que o poder público gradue a carga tributária conforme a essencialidade da operação ou do produto. Isto não significa haver imunidade, ainda que as operações ou os bens sejam essenciais ao ser humano.”* (RE 429.306/PR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe de 16/03/2011).

RE 606314 / PE

Por fim, ressalte-se que o debate não consiste em analisar eventual exorbitância da alíquota aplicada aos produtos da impetrante, mas tão somente suposto direito líquido e certo à manutenção da alíquota zero incidente sobre embalagens destinadas ao acondicionamento de água mineral (garrações, garrafas e tampas plásticas).

Desse modo, cumpre esclarecer que o fato de os produtos produzidos pela contribuinte terem sido submetidos à alíquota zero em dado momento, não implica direito líquido e certo a ser assegurado pela via do Mandado de Segurança. Não há que se falar em manutenção definitiva do referido benefício fiscal, visto que a atribuição de alíquotas incidentes sobre os produtos industrializados constitui liberalidade do legislador, podendo, a qualquer momento, ser alterada, observando-se as regras legais e constitucionais pertinentes, sem que isso implique violação ao critério da seletividade.

Tampouco se vislumbra qualquer irregularidade no ato da autoridade fiscal que considerou, para fins de aplicação da TIPI e determinação da alíquota respectiva, o produto efetivamente industrializado pelo contribuinte (garrações, garrafas e tampas plásticas), e não o produto que posteriormente venha a ser agregado (água mineral).

Ante todo o exposto, acompanho a conclusão do Eminente Relator e dou provimento ao Recurso Extraordinário.

Com a devida vênia, minha única ressalva é à tese de julgamento. Penso que a diretriz extraída do julgado pode ser colocada em termos mais abrangentes, viabilizando sua aplicação em outros contextos fáticos:

“A seletividade do IPI em função da essencialidade do produto, conforme dispõe o art. 153, § 3º, I, da Constituição, não se estende automaticamente às embalagens produzidas para acondicionar bens essenciais.”

É o voto.

12/05/2021

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314 PERNAMBUCO

RELATOR : **MIN. ROBERTO BARROSO**
RECTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**
RECDO.(A/S) : **BISA - BIOTÉCNICA INDUSTRIAL AGRÍCOLA S/A**
ADV.(A/S) : **SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO**

VOTO VOGAL

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: Encontra-se em análise o Tema nº 501 da repercussão, cuja controvérsia remete à definição de **alíquota do IPI sobre o processo de industrialização de embalagens para acondicionamento de água mineral.**

Na origem, trata-se de recurso extraordinário formalizado pela União em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. TIPI. CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE ÁGUA MINERAL. PRODUTO ALIMENTÍCIO. ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A COMPENSAÇÃO AUTORIZADO PELO ART. 11, DA LEI 9779/99.

1. A Impetrante industrializa embalagens para acondicionamento de água mineral, antes tributadas sob ‘alíquota zero’ por serem consideradas embalagens para alimentos, conforme classificação 2. 3. 4. 5. da Tabela de incidência do IPI (TIPI) anexa ao Decreto 2092/96;

2. Com o advento do Decreto 3777/01, a autoridade apontada como coatora passou a enquadrar os produtos como ‘garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes’ cuja alíquota passou a ser de 15%;

RE 606314 / PE

3. *Reclassificação considerada ilegal. Subsistência da classificação anterior. Inteligência do art. 7º, do Decreto 3777/01, que ressalvou expressamente a TIPI anterior;*

4. *A água mineral é produto obviamente essencial à vida humana;*

5. *O IPI deve ser seletivo em função da essencialidade do produto. Essencialidade que visa o conteúdo das embalagens e não elas, propriamente;*

6. *Compensação dos créditos autorizada pelo art. 11, da Lei 9779/99. Apelação e Remessa Oficial improvidas.” (com meus grifos)*

A União, mediante recurso, sustenta, à luz do art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal, a compatibilidade de referido pronunciamento naquilo que considerou ilegal a cobrança de IPI, sob a alíquota de 15%, sobre o processo de industrialização de recipientes destinados ao acondicionamento de água mineral, sob o fundamento de tratar-se de “*embalagens para produtos alimentícios*” sujeitas, portanto, à “*alíquota zero*”, a partir do princípio da seletividade.

O Relator, Ministro Roberto Barroso, submetendo a questão no âmbito da sessão virtual, deu provimento ao extraordinário, propondo a seguinte tese: “*É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrações, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais*”.

O Ministro Alexandre de Moraes, por sua vez, acompanhando o citado pronunciamento, fez ressalva tão somente à tese fixada, para viabilizar a aplicação a um contexto fático amplo, propondo o seguinte enunciado: “*A seletividade do IPI em função da essencialidade do produto, conforme dispõe o art. 153, § 3º, I, da Constituição, não se estende automaticamente às embalagens produzidas para acondicionar bens essenciais*”.

RE 606314 / PE

Entendo por bem, neste momento, tecer breves considerações quanto ao tema posto em análise. Por tal razão, lanço o presente voto escrito apenas para apontar duas ressalvas em relação ao voto do eminente Relator.

O primeiro ponto de ressalva que faço em relação ao voto do eminente Relator diz respeito à parte de sua fundamentação direcionada ao controle, pelo Poder Judiciário, da política de alíquotas.

Digo isso, pois tenho em mente a necessidade de diferenciar situações em que envolvidas o princípio da seletividade no que toca à definição da política de alíquotas, tais quais o IPI, daquelas outras que a Constituição delega ao Poder Executivo a possibilidade de alteração de alíquotas por ato próprio, como concretização de sua política fiscal e econômica.

No caso concreto, cuidamos da análise da fixação de alíquotas do IPI, imposto que, embora tenha também caráter extrafiscal, guarda por parâmetro a observância da seletividade, especificamente voltada à essencialidade do consumo.

A situação distingue-se quanto à temática relativa ao imposto de importação, o qual tem em seu núcleo a faculdade constitucionalmente conferida ao Poder Executivo para, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do citado tributo. Faculdade essa direcionada à concretização dos objetivos de política cambial e comércio exterior, tal como preconizada pelo art. 21 do CTN. Nesse sentido:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ALÍQUOTAS MAJORADAS PELA PORTARIA MINISTERIAL Nº 201/95. FACULDADE DO ART. 153, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Inexistência de norma constitucional, ou legal, que estabeleça ser a faculdade do dispositivo constitucional sob enfoque de exercício privativo do Presidente da República. Limites e condições da

RE 606314 / PE

alteração das alíquotas do Imposto de Importação estabelecidas por meio de lei ordinária, como exigido pelo referido dispositivo constitucional, no caso, pelo art. 3º da Lei nº 3.244/57. Inteiro descabimento da exigência de motivação do ato pelo qual o Poder Executivo exerce a faculdade em apreço, por óbvio o objetivo de ajustar as alíquotas do imposto aos objetivos da política cambial e do comércio exterior (art. 21 do CTN). Recurso conhecido e provido.”

(RE 225.655/PB, Ministro Ilmar Galvão, Primeira Turma, julgado em 21/3/2000 – grifei)

Diferentemente do IPI, vislumbro não haver no II, enquanto norte constitucional, a fixação de alíquotas segundo algum critério de essencialidade do produto tributado como decorrência de mandamento constitucional expresso, tal qual o contido no art. 153, § 3º, I.

Ainda que não entenda haver um campo de total discricionariedade conferido ao Poder Executivo, acredito ser necessário fazer tal distinção, uma vez que reconheço no imposto de importação uma maior liberdade para acomodação, pelo Estado, de sua política fiscal, não presente no imposto sobre produtos industrializados, submetido que é à observância da seletividade.

Feitas tais ponderações, acompanho os pronunciamentos já lançados para assentar o provimento do recurso da União, justamente por não compreender, na fixação de alíquotas para embalagens, a necessária conexão com o tratamento tributário conferido ao produto por elas acomodado. A garrafa de água não está contemplada pela essencialidade ínsita ao bem consumido (água).

Como ressaltado, a seletividade guarda conexão com a essencialidade do bem consumido, inclusive como forma de, pela via da tributação indireta, buscar concretizar o princípio da capacidade contributiva. Todavia, a concretização desse princípio pela Administração

RE 606314 / PE

deve ser realizada a partir das características de consumo da própria mercadoria, e não outra, averiguando a necessária essencialidade. Nesse sentido, restou consignado o entendimento no julgamento do RE 592.145/SP, Ministro Marco Aurélio, bem mencionado no voto do eminente Relator do presente feito.

As alíquotas ora em análise são razoáveis, dentro de um espectro possível de fixação por parte do Poder Executivo, refletindo uma política fiscal condizente com o art. 153, § 3º, I, da Constituição.

Conforme bem salientado pelo eminente Relator, mesmo a água mineral, objeto de acomodação dos vasilhames a que se pretende tratamento favorecido, observou uma variedade de alíquotas conforme disciplina histórica do imposto.

Por fim, destaco ainda acompanhar a ressalva lançada pelo Ministro Alexandre de Moraes em seu pronunciamento. Compreendo que a tese proposta por Sua Excelência, além de refletir as razões de decidir ora adotadas, tem o mérito de alcançar um espectro maior de situações para diferenciar a aplicação do princípio da seletividade entre o bem alcançado pela disciplina do art. 153, § 3º, I, da Constituição, e eventual embalagem que o acondicione.

Ante todo o exposto, acompanho a conclusão do eminente Relator e dou provimento ao recurso extraordinário, com as observações acima expostas.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.314

PROCED. : PERNAMBUCO

RELATOR : MIN. ROBERTO BARROSO

RECTE.(S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)

RECDO.(A/S) : BISA - BIOTÉCNICA INDUSTRIAL AGRÍCOLA S/A

ADV.(A/S) : SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO (18.616PE/)

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 501 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário da União, a fim de reformar o acórdão do tribunal *a quo*, denegando a ordem ante a ausência de direito líquido e certo da recorrida ao reenquadramento dos seus produtos, garrafões, garrafas e tampas plástica (posição 3923.30.00 da TIPI), como embalagens de produtos alimentícios (posição 3923.90.00 da TIPI), nos termos do voto do Relator. Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrafões, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais". Os Ministros Alexandre de Moraes e Nunes Marques acompanharam o Relator com ressalvas. Falou, pela recorrente, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, Sessão Virtual de 30.4.2021 a 11.5.2021.

Composição: Ministros Luiz Fux (Presidente), Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário