

O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE DO IPI

Maurício Dalri Timm do Valle¹

Sumário: 1. Introdução; 2. Princípio da Seletividade; 3. A noção de essencialidade; 4. Princípio da Seletividade: Capacidade Contributiva *versus* Extrafiscalidade; 5. Aplicação do Princípio da Seletividade e o controle jurisdicional; 6. Conclusão; 7. Referências bibliográficas

Resumo: O Princípio da Seletividade, positivado, no que se refere ao IPI, no artigo 153, § 3º, I, da Constituição Federal, prescreve que o IPI “*será seletivo, em função da essencialidade do produto*”. A seletividade se realiza por meio do sistema de seleção de alíquotas. À medida que o grau de essencialidade do produto aumenta, suas alíquotas devem, necessariamente, diminuir, e, quanto maior o grau de superfluidez ou ainda de nocividade do produto, maior devem ser as alíquotas estabelecidas. A noção de essencialidade, que é o critério de seleção, está ligada à de *indispensabilidade* ou, ainda, à de *fundamentalidade*. Seus contornos devem ser recolhidos no Texto Consti-

¹ Mestre e Doutorando em Direito do Estado – Direito Tributário – pela UFPR. Especialista em Direito Tributário pelo IBET. Bacharel em Direito pela UFPR. Professor de Direito Tributário e de Direito Processual Tributário do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Professor-Coordenador do Curso de Especialização em Direito Tributário e Processual Tributário do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Associado da Associação Brasileira de Filosofia do Direito e Sociologia do Direito - ABRAFI. Membro do Grupo de Pesquisa em "Fundamentos do Direito" do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFPR. Orientador Co-líder do Projeto de Pesquisa e de Iniciação Científica "Questões controversas de tributação das empresas: constituição, crítica e sustentabilidade", liderado pelo Professor Doutor José Roberto Vieira, desenvolvido e implementado pelo Grupo de Pesquisa "Atividade Empresarial e Tributação", do Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA. Autor do livro *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*, no prelo, de artigos científicos e de traduções de obras e artigos de filosofia analítica. Advogado e consultor tributário.

tucional. A seletividade pode ser manifestação da capacidade contributiva objetiva e, ainda, pode ser aplicada extrafiscalmente. O respeito ao princípio da seletividade por ocasião do estabelecimento das alíquotas do IPI poderá ser controlado pelo Poder Judiciário.

Palavras-chave: IPI – Princípio da Seletividade – Essencialidade.

THE PRINCIPLE OF SELECTIVITY UPON TAXES ON INDUSTRIALIZED PRODUCTS

Abstract: The Principle of Selectivity, in regards to the IPI, in article 153, § 3º, I, of the Federal Constitutional, prescribes that the IPI “will be selective, in its function of essentiality of the product”. Selectivity is accomplished through a system that adheres to a selection of tax rates. The measure, at which the essentiality of the product increases, should represent the necessity to lower the tax rate. And the higher the superfluity or the level of harmfulness of the product, the higher the tax rates should be established. A notion of essentiality, which is an important criterion for selection, is connected to indispensability or fundamentality. Its forms must be collected from the Constitutional text. Selectivity can be the manifestation of the objective ability to contribute and it could also be applied as an extra tax. The principle of selectivity, as related to the establishing of IPI tax rates, could be controlled by the judiciary branch of government.²

Keywords: IPI (taxes upon industrialized products) - Principle of Selectivity – Essentiality

² Pelas traduções para o inglês, agradeço a SHAILAN HARSADBHAI PATEL Bacharel em Psicologia pela York University e Acadêmico de Direito do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA.

1. INTRODUÇÃO



presente artigo tem por escopo apresentar os contornos constitucionais do Princípio da seletividade do IPI, analisando a noção de essencialidade, as relações do princípio com a capacidade contributiva e com a extrafiscalidade. Por fim, analisaremos a possibilidade de controle judicial do estabelecimento das alíquotas do IPI nos casos em que afrontem a seletividade.

2. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

O Princípio da Seletividade está positivado, no que se refere ao IPI, no artigo 153, § 3º, I, da Constituição Federal. Prescreve, o mencionado dispositivo, que o IPI “*será seletivo, em função da essencialidade do produto*”. No mesmo sentido caminham as disposições do artigo 48 do Código Tributário Nacional.

De saída, salta aos olhos o fato de que o legislador constitucional tomou o cuidado de *obrigar* à observância da seletividade em função da essencialidade, por parte do legislador ordinário, ao instituir o IPI. Além disso, outro alerta preliminar deve ser feito. Não é o imposto que é seletivo, e sim o *sistema de alíquotas*, como bem ensina PAULO DE BARROS CARVALHO.³

Como afirmado, é a alíquota o meio pelo qual o princípio se realiza. E isso se dá, como ensina JOSÉ ROBERTO VIEIRA, “...*pelo estabelecimento das alíquotas na razão inversa da necessidade dos produtos*”, ou seja, à medida que o grau de

³ Imposto sobre Produtos Industrializados. In: BOTTALLO, Eduardo Domingos (Coord.). *Curso de direito empresarial*. São Paulo: EDUC: Resenha Tributária, 1976, p. 142.

essencialidade do produto aumenta, suas alíquotas devem necessariamente diminuir, e, quanto maior o grau de superfluidade ou ainda de nocividade do produto, maior devem ser as alíquotas estabelecidas.⁴ Esse entendimento é seguido pelo Supremo Tribunal Federal. Observem-se as palavras do Ministro JOAQUIM BARBOSA por ocasião do seu voto no Recurso Extraordinário n. 429.306-PR, da Segunda Turma, julgado em 01 de fevereiro de 2012: “*O princípio da seletividade impõe que o poder público gradue a carga tributária conforme a essencialidade da operação ou do produto*”.

Pois bem. A própria Constituição estabeleceu que o legislador, por ocasião da instituição do IPI, deverá estabelecer alíquotas seletivas em razão da essencialidade dos produtos.⁵ Acompanhamos JOSÉ ROBERTO VIEIRA, quando este conclui:

Não se discute que o sentido da norma constitucional é promover uma seleção dos produtos objeto das operações que serão atingidas pelo imposto, utilizando *a idéia de essencialidade como*

⁴ J. R. VIEIRA, *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993, p. 127; Imposto sobre produtos industrializados: uma águia Garcia-amarquiana entre os tributos. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). *Tributação das empresas*: curso de especialização. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006, p. 194. No mesmo sentido, vide JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO *ICMS: teoria e pratica*. 2.ed.rev.e atual. São Paulo: Dialética, 1996, p. 279. Para ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA este não é o único modo, mas é o que permite mais facilmente alcançar a seletividade. *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 362-363; No mesmo sentido PAULO DE BARROS CARVALHO, Imposto sobre Produtos Industrializados. In: BOTTALLO, Eduardo Domingos (Coord.). *Curso de direito empresarial*. São Paulo: EDUC: Resenha Tributária, 1976, p. 141-142; RICARDO LOBO TORRES. O IPI e o Princípio da Seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 18, São Paulo : Dialética, mar/1997, p. 95.

⁵ Afirma PAULO DE BARROS CARVALHO: “...quanto ao IPI, a própria Constituição prescreve que suas alíquotas serão seletivas em função da essencialidade dos produtos (art. 153, § 3º, I), fixando um critério que leva o legislador ordinário a estabelecer percentuais mais elevados para os produtos supérfluos” - *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 253.

critério de seleção para graduar a intensidade do tributo.⁶

Mas como se realiza a aludida seleção?

O Princípio da Seletividade realiza-se pela comparação entre os produtos, como defendem EDUARDO DOMIGOS BOTTALLO, ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA e REGIANE BINHARA ESTURILIO.⁷ O legislador, no momento político da eleição dos negócios jurídicos tributáveis, compara os produtos que são seus objetos, e, diante disso, atribui-lhes alíquotas diferenciadas.

Neste momento, é importante abriremos parênteses para mencionarmos o peculiar entendimento de PAULO ROBERTO CABRAL NOGUEIRA, que, ao tratar do Princípio da Seletividade, à época da Constituição de 1967, com a Emenda n. 1, de 1969, manifesta opinião algo diversa acerca do tema. Logo nas primeiras linhas sobre o assunto, o antigo professor da USP rejeita a interpretação de que a seletividade é alcançada com a variação das alíquotas, afirmando que esse entendimento é equivocado, pois pretende interpretar o Texto Constitucional a partir da legislação infraconstitucional. É categórico na afirmativa de que “*Alíquotas variadas são compatíveis com a instituição de um imposto seletivo, mas não expressam sua natureza, não o caracterizam ou definem como tal*”. Parece-lhe que a seletividade constitucional determina que apenas alguns produtos industrializados sejam tributados, afirmando que “*...dentre todos os produtos industrializados tributáveis, o imposto deve atingir apenas alguns*”. Elogia a expressão “*imposto seletivo*”,

⁶ A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto. Curitiba: Juruá, 1993, p. 126; Imposto sobre produtos industrializados: uma águia Garciamarquiana entre os tributos. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). *Tributação das empresas: curso de especialização*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006, p. 193.

⁷ E. D. BOTTALLO *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 56 e 59; R. A. CARRAZZA, *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 361; R. B. ESTURILIO. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 134.

que se lhe afigura correta, ao bem expressar os desígnios constitucionais, pois “*Selecionar implica escolher um, ou alguns, excluindo os demais*”. Ao final, entretanto, de certa forma, atenua seu entendimento. Diz ele que “*Mesmo que todos (os produtos) sejam tributados, desde que as alíquotas variem, o princípio estará sendo atendido. Não no sentido e com a finalidade determinada na Constituição, mas certamente do ponto de vista técnico e de mera diferenciação matemática*” (esclarecidos).⁸

Terminada a menção à posição divergente, retornemos aos trilhos.

Como visto, o Princípio da Seletividade é implementado quando o legislador compara os produtos entre si. Mas para que o legislador possa compará-los é preciso que integrem diferentes categorias. Há diversas classificações, nas quais podem ser, os produtos industrializados, enquadrados. PAULO DE BARROS CARVALHO, divide-os em três categorias: i) necessários à subsistência; ii) úteis mas não necessários à subsistência; iii) e produtos de luxo.⁹ Compartilhando do mesmo entender, HENRY TILBERY divide os produtos em:

a) bens de primeira necessidade, dos quais precisam todos, mas que são os únicos produtos ao alcance daqueles que se mantêm no nível mínimo de subsistência; b) bens não necessários, que são consumidos por um número bastante grande de pessoas, que vivem em diversos graus de escala econômica, porém todos acima do nível mais baixo; c) artigos de luxo, disponíveis, principalmente, para as pessoas em nível mais elevado de bem estar.¹⁰

⁸ *Do imposto sobre produtos industrializados*. São Paulo: Saraiva, 1981, p. 75-81.

⁹ Introdução ao estudo do Imposto sobre Produtos Industrializados. *Revista de direito público*, São Paulo: RT, v. 11, jan./mar. 1970, p. 77.

¹⁰ O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Direito tributário*

Ao tratar desse princípio, sob a égide da Constituição de 1967, com a Emenda n. 1, de 1969, ANTÔNIO MAURÍCIO DA CRUZ identificou-o como a prescrição constitucional segundo a qual os produtos deveriam sofrer tratamento desigual em função de sua essencialidade, “...gravando mais os nocivos, os supérfluos, em benefício de uma menor taxaço ou isenço dos bens socialmente mais importantes”.¹¹

Percebemos, das duas classificaçoes acima, que, uma delas, pauta-se apenas pelo grau de essencialidade, desconsiderando a possível nocividade do produto. Põe-se foco nesse tópico, como um primeiro alerta para a argumentaço a ser desenvolvida por ocasiáo do exame da suposta vinculaço do Princípio da Seletividade com a extrafiscalidade.

3. A NOÇO DE ESSENCIALIDADE

Náo há dúvida, pela própria dicço do artigo 153, § 3º, I, da Constituiço Federal de 1988, acerca do critério de seleço, qual seja, a *essencialidade*. Entretanto, a mesma sorte não acompanha o intérprete na tarefa de desvelamento dos contornos dessa essencialidade. De fato, JOSÉ ROBERTO VIEIRA enfatiza que o problema reside na identificaço dos “...parâmetros da aferiço da essencialidade, a respeito dos quais, em termos expressos, calou-se o Estatuto Máximo”.¹²

É exatamente pelo fato de a Constituiço não ter expres-

atual, São Paulo: Resenha Tributária, v.10, 1990, p. 3011-3012.

¹¹ *O IPI: limites constitucionais*. São Paulo: R. dos Tribunais, 1984, p. 66. No mesmo sentido, vide ANDRÉ DE SOUZA DANTAS ELALI, *IPI: aspectos práticos e teóricos*. Curitiba: Juruá, 2006, p. 78; JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e LEANDRO PAULSEN, *Impostos: federais, estaduais e municipais*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 80.

¹² *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993, p. 126; e Imposto sobre produtos industrializados: uma águia Garcia-marquiana entre os tributos. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). *Tributaço das empresas: curso de especializaço*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006, p. 193.

samente definido a essencialidade que o trabalho do intérprete, no desvelamento do seu sentido, torna-se de fundamental importância.

Iniciemos a empreitada.

PAULO ROBERTO CABRAL NOGUEIRA está com a razão, quando afirma que o conceito de essencialidade é indeterminado, o que torna a tarefa ainda mais árdua.¹³ Nos esquadros da filosofia do direito, NICOLA ABBAGNANO explica que o vocábulo essencial “...tem o significado mais comum e genérico de ‘importante’...”. No mesmo caminho vão as palavras de ANDRÉ LALANDE, para o qual, por essencial, “diz-se daquilo que é principal, importante ou indispensável”.¹⁴ Nessa mesma senda, DE PLÁCIDO E SILVA afirma que, por essencial, “...entende-se tudo que é indispensável, fundamental para a constituição de uma coisa, desde que sem a satisfação do que se exige, esta mesma coisa não se constitui em essência, isto é, não se produz o que se quer que ela seja”.¹⁵

As concepções anteriormente citadas foram também identificadas por HENRY TILBERY, entretanto, o doutor em direito pela Universidade de Praga fez questão de especificar que o sentido que interessa ao contexto tributário é o que toma a essencialidade como sinônimo de *necessidade* ou *indispensabilidade*.¹⁶

Disso concluímos, desde logo, que a noção de essenciali-

¹³ Do imposto sobre produtos industrializados. São Paulo: Saraiva, 1981, p. 82. FRANCISCO PAWLOW, MARIA ELISA BRUZZI BOECHAT e MÔNICA ALVES DE OLIVEIRA MOURÃO afirmam, no mesmo sentido, que “O caráter de essencialidade do produto não tem contornos predefinidos” – Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 195.

¹⁴ N. ABBAGNANO. *Dicionário de filosofia*. 4.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 363; A. LALANDE, *Vocabulário técnico e crítico da filosofia*. 3. ed. São Paulo : Martins Fontes, 1999, p. 339.

¹⁵ *Vocabulário jurídico*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 319.

¹⁶ O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Direito tributário atual*, São Paulo: Resenha Tributária, v.10, 1990, p. 2972.

dade, derivada do latim *essentialis*, está umbilicalmente ligada à de *indispensabilidade* ou, ainda, à de *fundamentalidade*. Essa é a noção corrente de essencialidade. Mas, e juridicamente, quais são os contornos da essencialidade? Na visão de EDUARDO MARCIAL FERREIRA JARDIM, a essencialidade está ligada ao grau de necessidade do produto, em relação à maioria da população.¹⁷ Não considerando relevante o número de consumidores, mas sim seu padrão econômico, JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO identifica como escopo desse princípio “...suavizar a injustiça do imposto, determinando o impacto tributário que deve ser suportado pelas classes mais protegidas e onerando os bens consumidos em padrões sociais mais altos”.¹⁸ Perfeitas as considerações de EDUARDO MARCIAL FERREIRA JARDIM, ao considerar que a maioria da população do Brasil longe está de se enquadrar nos patamares mais altos de riqueza.

Pois bem. É na própria Constituição que se deve buscar o caminho para encontrar o que se entende por essencial. Assim como o fazem ANTÔNIO MAURÍCIO DA CRUZ, JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e JOSÉ ROBERTO VIEIRA, entendemos que a noção de essencialidade emerge dos valores consagrados constitucionalmente.¹⁹ Atentos ao alerta de PÉRSIO DE OLIVEIRA LIMA, de que “...a tributação

¹⁷ *Dicionário jurídico tributário*. 6.ed. São Paulo: Dialética, 2008, p. 130-131. No mesmo sentido, embora em lugar de necessidade mencionando adequação: MANOELA FLORET SILVA XAVIER, *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008, p. 10.

¹⁸ *A importação no direito tributário: impostos, taxas, contribuições*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 107; *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991, p. 82.

¹⁹ A. M. DA CRUZ, *O IPI: limites constitucionais*. São Paulo: R. dos Tribunais, 1984, p. 66-67; J. E. S. DE MELO, *A importação no direito tributário: impostos, taxas, contribuições*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 108; *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991, p. 83. *ICMS: teoria e prática*. 2.ed.rev.e atual. São Paulo: Dialética, 1996, p. 277; J. R. VIEIRA, *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993, p. 127.

deve ser atenuada em função do grau de essencialidade que o produto apresentar para o atendimento das necessidades humanas básicas”, tentaremos identificar quais são elas.²⁰

Lembre-mos que, ao tratar do mínimo vital, é comum recorrermos ao artigo 7º, IV, do Texto Constitucional a fim de individualizar aquele mínimo necessário à manutenção de vida digna por parte dos cidadãos. Nele, prescreve, a Constituição, serem necessidades vitais básicas a “...*moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social*...”.

Não há como deixar de reconhecer que essas necessidades, enquanto *vitais e básicas*, devem ser consideradas *essenciais*. Cabíveis, aqui, as ponderações de RICARDO LOBO TORRES ao afirmar que “...*quando se trata de bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana a tributação não encontra justificativa racional*”.²¹ Foi esse, também, o caminho interpretativo adotado por ANTÔNIO MAURÍCIO DA CRUZ, por JOSÉ ROBERTO VIEIRA, por JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e por REGINA HELENA COSTA.²² É bem verdade que não são somente essas as necessidades essenciais, entretanto, a tarefa de identificar as outras esbarra na ausência de orientações claras. Observemos as lições de HENRY TILBE-

²⁰ Hipótese de incidência do IPI. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 7-8, jan./jun. 1979, p. 192.

²¹ O IPI e o Princípio da Seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 18, São Paulo : Dialética, mar/1997, p. 95.

²² A. M. DA CRUZ, *O IPI: limites constitucionais*. São Paulo: R. dos Tribunais, 1984, p. 67; J. R. VIEIRA, *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993, p. 127; Imposto sobre produtos industrializados: uma águia Garcia-marquiana entre os tributos. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). *Tributação das empresas: curso de especialização*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006, p.194; J. E. S. DE MELO, *A importação no direito tributário: impostos, taxas, contribuições*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 108; *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991, p. 83; e R. H. COSTA, *Princípio da capacidade contributiva*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 56.

RY:

Realmente, com exceção dos “bens indispensáveis por natureza”, como tais, universalmente admitidos, alimentação, além de necessidades básicas de vestuário, moradia, tratamento médico e artigos de higiene, as demais tentativas para classificar as mercadorias em função da urgência da satisfação das necessidades ou desejos, carecem de marcos claramente visíveis, que possam orientar o traçado da linha divisória.²³

A Constituição Federal estabelece, em outros dispositivos, outros produtos, mercadorias e serviços constitucionalmente considerados essenciais, como ressalta REGIANE BINHARA ESTURILIO:

E há ainda outros artigos do texto constitucional indicando produtos, mercadorias e/ou serviços essenciais, como por exemplo, as referências aos serviços de telecomunicações, de radiodifusão sonora, de sons e imagens e de energia elétrica (artigo 21 e 22); ao meio ambiente – itens que auxiliem no combate à poluição, na preservação das florestas, da fauna e da flora (artigos 23, inciso VI e 170, inciso VI); ao gás natural, o petróleo e seus derivados, os combustíveis e os minerais (artigos 155, § 3º e 177).²⁴

De especial relevância, ainda, as prescrições do artigo 255 da Constituição Federal, de acordo com o qual “*Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações*”. Esse

²³ O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Direito tributário atual*, São Paulo: Resenha Tributária, v.10, 1990, p. 3001.

²⁴ *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 122-123.

artigo estabelece, para todos, o direito fundamental à higidez do meio ambiente. E, em razão disso, todos os produtos que guardem alguma relação com a proteção ambiental podem ser considerados essenciais. É essa a razão pela qual entendemos correta a visão de EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, segundo o qual

[...] pode-se assentar, como verdadeiro imperativo constitucional, que produtos industriais afiançados com a proteção do meio ambiente – equipamentos, máquinas, bens de consumo – devem ser tributados minimamente, ou mesmo, não tributados pelo IPI. É o caso, pois, de colocar sob salvaguarda da seletividade os produtos que poderíamos denominar de ‘ecologicamente corretos’, como os fabricados com matérias-primas biodegradáveis, os que não ofereçam riscos à camada de ozônio ou que resultem da reciclagem responsável de resíduos industriais, dejetos e semelhantes.²⁵

Observemos que a parte final do “*caput*” do artigo 4º, do decreto-lei nº 1.199/71, permite a alteração das alíquotas do IPI, mantida a seletividade, “...*para corrigir distorções...*”, o que nos leva a crer que a seletividade do IPI poderá ser aplicada em casos nos quais se vise a proteção à higidez do meio ambiente.²⁶

²⁵ IPI: *princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 55.

²⁶ Importante mencionarmos as lições de JORGE HENRIQUE DE OLIVEIRA SOUZA: “Entendem alguns, no entanto, que a distinção de alíquotas do IPI com base em critérios ambientais importa em violação do *discrimem* constitucional de seletividade, o qual se assentaria exclusivamente na essencialidade do produto. Tudo que for além dessa medida, para essa corrente, importa em violação da capacidade contributiva. Ousamos discordar dessa posição por entendermos que aludida interpretação é apenas parcial do texto constitucional, limitando-se exclusivamente às fronteiras do artigo 153, § 3º da Constituição Federal de 1988. A análise sistêmica da Constituição Federal, pesando o conteúdo de todos os artigos, impõe que reconheçamos que se dois produtos (ambos essenciais para a sociedade) possuem impacto ambiental distintos, é possível serem selecionados (com base em critérios ambientais) para fins de gradação das alíquotas do IPI (assim como o ICMS, cujo princípio

da seletividade também norteia a instituição). Nessa hipótese, o fundamento de validade para a distinção de alíquotas não se assenta exclusivamente na essencialidade do produto (disposta no precitado artigo), mas, sim, no impacto ambiental provocado por esse bem, isso pela dicção do artigo 225 da Constituição Federal. Nessa concepção, os produtos seriam, primeiramente, distinguidos pela essencialidade para fins de fixação da alíquota do IPI, gravando-se com maior rigor os produtos supérfluos (nos termos do § 3º, artigo 153, da Constituição Federal). Em um segundo momento, verificado que na mesma classe de produto/mercadoria (repita-se, essencial para população) existem itens que não trazem impacto ambiental (seja no processo produtivo, seja no seu consumo) em comparação a outros itens que trazem tais impactos, passa-se, então, a graduar as alíquotas desses produtos de forma mais branda com vistas à proteção ambiental (no caso, com fulcro, principalmente, no artigo 225 da Lei Maior). Firmamos isso com tintas fortes dado que o objeto de interpretação do aplicador do direito deve ser sempre a Constituição Federal como um todo, e não uma isolada disposição dessa (conclusão diversa conduz à visão oblíqua do fenômeno jurídico). Somente saberemos o que é essencial para a sociedade regida por nossa Constituição ao verificarmos, entre outras garantias, que o salário mínimo destina-se a garantir (pelo menos no plano deontológico, nos termos do artigo 7º, inciso IV) a moradia, a alimentação, a saúde, o lazer, o vestuário, a higiene, o transporte e a previdência social. Ou seja, tudo isso é essencial para a sociedade brasileira, nos termos de sua Constituição Federal. De igual forma, ao lermos o disposto no artigo 225 da Constituição Federal, teremos a confirmação de que para essa mesma sociedade, a proteção do meio ambiente, ao lado da moradia, da alimentação, do vestuário e do lazer, também é essencial, o que justifica a gradação das alíquotas do IPI com base no impacto ambiental. Não nos convence a argumentação de que bens produzidos com tecnologias ou componentes que causam impacto nocivo ao meio ambiente são, geralmente, mais acessíveis em razão de seu valor reduzido, e caso tenham tributação mais elevada, afastando a população de seu consumo, importaria em violação (i) ao princípio da dignidade da pessoa humana (artigo 1º, inciso III, da CF/88), fundamento da República Federativa do Brasil, bem como (ii) aos objetivos da República Federativa concernentes na erradicação da pobreza e marginalidade, assim como no combate às desigualdades sociais (artigo 3º, II). A dignidade da pessoa humana não pode ter como medida, ou viga de sustentação, as forças do potencial de consumo (o poder de compra não pode servir como parâmetro da dignidade da pessoa humana, como se o maior poder de compra tornasse as pessoas mais dignas), tampouco esse consumo, desenfreado e inconsequente de seus impactos ambientais, é que irá reduzir as desigualdades sociais ou erradicar a pobreza. Somente a garantia do pleno exercício da cidadania, o acesso à educação, à saúde e às oportunidades, é que permitirá à República Brasileira realizar estes objetivos (não o mero ato de aquisição de produtos, principalmente quando prejudiciais ao meio ambiente). Ademais, a norma do artigo 225 da Constituição Federal torna indiscutível ser a preservação do meio ambiente responsabilidade de todos, como medida para garantia da presente e das futuras gerações, imperativo do *status* de relevância desse direito e obrigação em nossa sociedade, razão pela qual entendemos que o IPI, pautado no princípio da seletividade, pode ser utilizado com viés

Lembre-mos, ainda, que a seletividade pode considerar não somente a natureza do produto, mas também sua finalidade específica. Rememoremos, por exemplo, o caso dos cartões magnéticos de acesso ao transporte ferroviário, que, em decorrência de sua finalidade específica, e, em razão da essencialidade do transporte público, teve sua alíquota de 15% (quinze por cento) considerada excessiva.²⁷

Mas essa noção do que se entende por essencial não é estanque no espaço e no tempo. Sua feição modifica-se de local para local e em épocas distintas. É em razão disso que parece ser possível afirmar que há bens que, dentre os essenciais, são mais essenciais que outros. A despeito de o *caviar* ser um gênero alimentício, não ostenta o mesmo grau de essencialidade do que o feijão, o arroz e os demais itens que fazem parte da cesta básica. Além disso, outra questão se mostra de difícil solução. Há produtos que, mesmo indispensáveis na região sul do Brasil, não o serão para os habitantes da região norte. Imaginemos, por exemplo, a erva-mate ou o “pala”, que são essenciais no Rio Grande do Sul. Esses poderão ser até mesmo desconhecidos nas regiões norte e nordeste do Brasil.²⁸

É essa a razão pela qual concordamos com REGIANE BINHARA ESTURILIO, quando ela alude à *essencialidade*

ambiental. – *Tributação e meio ambiente*. Belo Horizonte : Del Rey, 2009, p. 156-159.

²⁷ JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e LEANDRO PAULSEN, *Impostos: federais, estaduais e municipais*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 82-83.

²⁸ Pala é peça do vestuário também conhecida por *poncho*. Sua definição é a seguinte: “Capa quadrangular, de lã grossa, com uma abertura no meio, pela qual passa a cabeça” – AURÉLIO BUARQUE DE HOLANDA FERREIRA, *Novo dicionário da língua portuguesa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986, p. 1360. Sobre essa ideia, eis as palavras de RICARDO LOBO TORRES: “É que a noção de produto essencial varia segundo as condições de tempo e lugar. Certos artigos da indústria podem ter conotações de bens de luxo na fase inicial de sua produção; mas, depois de generalizados, passam a ocupar lugar de necessidade no consumo da população em geral, independentemente de a pessoa ser rica ou pobre” - O IPI e o Princípio da Seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 18, São Paulo : Dialética, mar/1997, p. 97.

objetiva. A essencialidade deve ser considerada do ponto de vista da generalidade, sem se considerar a condição pessoal dos sujeitos que consumirão os produtos.²⁹

4. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE: CAPACIDADE CONTRIBUTIVA *VERSUS* EXTRAFISCALIDADE

Vencida a questão da essencialidade dos produtos, é importante ingressar em outro tema igualmente árido. Trata-se do exame das conexões entre o Princípio da Seletividade e a aplicação extrafiscal do IPI.

Não são poucos os autores que identificam o Princípio da Seletividade com a extrafiscalidade. Tome-se como exemplo PAULO DE BARROS CARVALHO, EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, JOSÉ EDUARDO TELLINI TOLEDO, ANDRÉ DE SOUZA DANTAS ELALI e MANOELA FLORET SILVA XAVIER.³⁰

Entretanto, é necessário firmar a premissa de que o Princípio da Seletividade é, preponderantemente, manifestação do Princípio da Capacidade Contributiva objetiva, que tem seu fundamento no Princípio da Isonomia. Compartilhamos desse entender com HENRY TILBERY, REGINA HELENA COS-

²⁹ A *seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 143-145.

³⁰ P. B. CARVALHO, Introdução ao estudo do Imposto sobre Produtos Industrializados. *Revista de direito público*, São Paulo: RT, v. 11, jan./mar. 1970, p. 75; E. D. BOTTALLO afirma que "...a extrafiscalidade se manifesta no IPI através do princípio da seletividade" – *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p.53; R. A. CARRAZZA, *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 360; J. E. T. TOLEDO, *O imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 139; A. S. D. ELALI, *IPI: aspectos práticos e teóricos*. Curitiba: Juruá, 2006, p. 78; e, por fim, M. F. S. XAVIER, a qual afirma que "A seletividade no IPI demonstra o caráter extrafiscal do tributo, tornando-o um instrumento de ordenação político-social através do qual incentiva a comercialização de determinados produtos convenientes à sociedade, ou dificulta outras práticas que não se apresentem do interesse coletivo" – *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008, p. 10.

TA e JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELLO e LEANDRO PAULSEN, para citarmos apenas alguns.³¹ É bem verdade que HUMBERTO BERGMANN ÁVILA, por sua vez, entende que “...a seletividade não decorre da capacidade contributiva”, dizendo que, apesar disso, a seletividade é expressamente exigida pela Constituição, e, por isso, deve ser efetivada.³² Isso, entretanto, não parece suficiente para afastar a conclusão de que o Princípio da Seletividade é manifestação da Capacidade Contributiva objetiva.³³

O Princípio da Seletividade, porém, além de ser manifestação da Igualdade, em matéria tributária, atende também aos escopos do legislador quando ele maneja o IPI extrafiscalmente. É bem verdade que, nesses casos, o fundamento do Princípio da Seletividade não será o Princípio da Isonomia. Mesmo assim, é imprescindível firmar que nos casos de tributação extrafiscal, apesar de haver um afastamento do Princípio da Capacidade Contributiva, jamais será ele total, devendo sempre ser observados os limites inferior e superior à capacidade contributiva, quais sejam, o mínimo vital e o respeito à não confiscatoriedade, como ensina JOSÉ ROBERTO VIERA.³⁴

Lembre-mos que alguns classificam os produtos em essenciais e nocivos. Quando o legislador, por meio do Princípio da Seletividade, tributou os cigarros, por exemplo, com a alíquota de 330% (trezentos e trinta por cento), não o fez com

³¹ H. TILBERY, O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Direito tributário atual*, São Paulo: Resenha Tributária, v.10, 1990, p. 2989; R. H. COSTA, *Princípio da capacidade contributiva*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 55; e JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e LEANDRO PAULSEN, *Impostos: federais, estaduais e municipais*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 82.

³² *Sistema constitucional tributário*, São Paulo, Saraiva, 2004, p. 380-381.

³³ MAURÍCIO DALRI TIMM DO VALLE. *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2010, p. 208-210.

³⁴ Mesa de debates “c”: Tributos Federais, in *Revista de direito tributário*, v. 91. São Paulo : Malheiros, s/d, p. 76.

base nos Princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva. Nesses casos, outros interesses constitucionais embasam a tributação elevada. Essa é uma espécie de Seletividade diversa da que visa o respeito ao Princípio da Isonomia. Até mesmo porque a compra de um maço de cigarros não é fato signo presuntivo de riqueza suficiente para que seja tributado à alíquota mais alta estabelecida no direito positivo brasileiro. Nesses casos, o Estado pretende respeitar as prescrições do artigo 196 da Constituição Federal.³⁵

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Pois bem. Parece realmente haver duas espécies de Seletividade completamente diversas. Ambas podem, entretanto, pacificamente coexistir, ao contrário do que defende parte da doutrina nacional.³⁶ Assim, não entendemos a razão pela qual

³⁵ A tributação dos cigarros, é hoje, fixa. Observemos que a alíquota de 330% era nominal. A alíquota real era menor, na medida em que incidia sobre um percentual do valor do produto. Mesmo assim, a alíquota real figurava entre as mais elevadas, relativas ao IPI. Sobre o tema, confira-se SACHA CALMON NAVARRO COELHO, Considerações sobre a tributação de cigarros pelo IPI. *In: Revista de direito tributário*. v. 82, São Paulo : Malheiros, s/d, p. 36-51; OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, O atual regime do IPI sobre os cigarros. *In: Revista de direito tributário*. v. 103, São Paulo : Malheiros, s/d, p. 171-187.

³⁶ “Tenho certeza de que o fumo é uma mercadoria supérflua e não essencial. É por tal razão que a alíquota do IPI para esse produto é uma das mais altas. Ocorre que o hábito (ou vício) do fumo é encontrado nas mais diversas classes sociais de nosso país, dos mais ricos, aos mais pobres. Assim, apesar de possuir uma elevada alíquota, o produto em questão não indica um produto mais luxuoso, nem onera quem tem maior capacidade econômica. Muito pelo contrário. O fumo, apesar de apresentar uma alíquota do IPI elevada (em razão da não essencialidade do produto), certamente atinge contribuintes com maiores e menores capacidades econômicas (e contributivas). É assim ocorre com outros produtos (por exemplo, bebida alcoólica). Assim, resta claro, pelo exemplo acima citado, que a maior alíquota do IPI, em função da (não) essencialidade do produto, não apresenta qualquer relação com a capacidade econômica ou contributiva” – JOSÉ EDUARDO TELLINI TOLEDO, O

alguns autores tratam das duas funções do Princípio da Seletividade sem fazer os esclarecimentos necessários. MANOELA FLORET SILVA XAVIER, por exemplo, na mesma página em que escreve que a “...seletividade demonstra o caráter extrafiscal do IPI.” afirma estar ele (Princípio da Seletividade) “..intimamente ligado ao princípio da capacidade contributiva...”.³⁷ O mesmo fez ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA que, após afirmar ser o Princípio da Seletividade justificado no emprego da tributação extrafiscal, afirma que “Por trás destas idéias está presente, em última análise, o princípio da capacidade econômica, pelo qual, quem, em termos econômicos, tem mais, há de ser mais onerado, do que quem tem menos”.³⁸

5. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE E O CONTROLE JURISDICIONAL

Por fim, resta analisar uma última questão a respeito da seletividade: o relativo à possibilidade de seu controle judicial. Sobre o assunto formaram-se duas correntes. A primeira, que considera o Princípio da Seletividade uma norma destinada ao legislador, para que, no momento político de elaboração legislativa, estabeleça distinções de alíquotas em atenção à seletividade em função da essencialidade dos produtos.³⁹ A segunda

imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 142-143.

³⁷ *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008, p. 10.

³⁸ *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 361-362.

³⁹ Esta é, parece-nos, o entendimento de GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNÁNDEZ. Eis suas palavras: “De acordo com o enunciado base contido no inciso I do § 3º do artigo 153 da CF/88, o destinatário ou receptor imediato da mensagem normativa constitucional é o legislador. Cabe a ele, em primeiro lugar, respeitar a ordem constitucional emanada e operacionalizar, no ato de instituição do IPI, a seletividade das alíquotas em razão da essencialidade do produto. Portanto, cabe ao legislador determinar quando, de que modo e sob qual justificativa e limites as alíquotas do IPI devem ser instituídas e alteradas, de modo a preservar o mínimo significativo da mensagem normativa emanada pela Constituição” – A seletividade

corrente é aquela que o entende, além de diretriz política, como destinado a proteger o contribuinte.

EDUARDO DOMIGOS BOTTALLO, que se filia à segunda corrente, afirma que, se for adotada a primeira corrente, não poderá haver controle judicial. Nesses casos, seria uma diretriz meramente política.⁴⁰

das alíquotas em razão da essencialidade do produto. Necessária verificação por parte da autoridade fiscal em caso de dúvida na classificação fiscal sobre a utilização e destinação dada ao produto, se relacionada ou não com alguma atividade considerada essencial pela ordem jurídica posta. Mínimo existencial, Isonomia, Capacidade Contributiva e os postulados a razoabilidade e proporcionalidade em matéria tributária. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 208. Confirmam-se, ainda, as palavras de LUIZA NAGIB – A seletividade de alíquotas do IPI e a proteção do meio ambiente. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 298.

⁴⁰ *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 58. Ao analisarmos alguns julgados do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, percebemos que parece ser este – o de que não pode haver controle judicial das alíquotas do IPI – o entendimento do Poder Judiciário. O primeiro dos casos analisados é o acórdão da Apelação em Mandado de Segurança n. 2001.70.00.005839-2/PR, relatado pela Desembargadora Federal MARIA LÚCIA LUZ LEIRIA. A apelação foi manejada contra sentença que “...denegou a ordem, por entender que não cabe ao Poder Judiciário, em substituição à atividade do legislador ordinário, decidir quanto à essencialidade de determinado produto, fixando-lhe a alíquota do IPI correspondente em percentual considerado justo, e ainda, por não vislumbrar ilegalidade na ausência de motivação do Decreto 2.917/98, uma vez que se trata de ato administrativo discricionário, cabendo ao Poder Executivo a fixação das alíquotas do IPI, dentro dos limites impostos pela lei”. Em seu voto, a Desembargadora afirmou o seguinte: “No que tange à alegada violação da seletividade, a existência de alguns produtos reputados menos essenciais, com alíquota do IPI inferior à do açúcar, não importa ofensa ao critério da seletividade que deve informar esse imposto, pois o legislador é livre para estabelecer distinções de alíquotas, em casos específicos, por outras considerações que não exclusivamente a essencialidade do produto. Ademais, a seletividade é satisfeita se o sistema, como um todo, grava os produtos na proporção inversa da sua essencialidade, não sendo infirmada por eventuais exceções. Ressalte-se que o fato de o açúcar compor a cesta básica não justifica, por si só, sua essencialidade, tendo em vista que esta característica se encontra vinculada à discricionariedade ínsita ao órgão executivo, desde que atendidas as formalidades legais. Conforme já ressaltado anteriormente, o conceito de seletividade, salvo no caso de flagrante abuso, há de ficar nos lindes da ação legislativa, não devendo o Judiciário, que exerce precipuamente um controle de validade das leis, adentrar no mérito político da norma, a menos que afronte o Texto Maior, que não é o caso”. Da

Entretanto, parecem corretos os que aderem ao entendimento de que é plenamente possível o controle judicial da aplicação do Princípio da Seletividade das alíquotas do IPI. Observemos, por exemplo, o correto entender de REGIANE BINHARA ESTURILIO:

Não somente não há impedimento como há dever do Poder Judiciário analisar essas questões e se pronunciar, pois é pela intervenção do Estado, do qual o Judiciário é integrante, que se busca a preservação de ditames constitucionais, no momento e no local considerados.⁴¹

ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA sustenta que, se o le-

leitura percebemos que, ao menos, o julgado deixa margem para que nos casos em que haja afronta ao Texto Constitucional, poderá haver, por parte do Poder Judiciário, controle da observância da seletividade. O segundo caso também é do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Trata-se da Apelação Cível n. 2005.71.03.001116-6/RS, relatada pelo Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, julgado em 10 de fevereiro de 2010. O mencionado recurso de apelação atacou sentença que não reconheceu o argumento de que a legislação não observou “...ao critério de seletividade de incidência de IPI sobre os produtos que (o apelante) comercializava”. (esclarecemos). Sustentou o apelante, em seu recurso, que seria inconstitucional a “...alíquota de IPI sobre os fluídos de freio, porquanto é maior que a incidente sobre espuma limpadora, e que pelo princípio da seletividade, deveria ser menor”. Em seu voto, assim escreveu o Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA: “A sentença recorrida indeferiu o pleito com base em dois fundamentos: a) a ausência de prova de incidência de IPI no fluído de freio e na espuma limpadora e b) a aferição do princípio da seletividade em cotejo com as necessidades do mercado. [...]O pleito da embargante quanto às alíquotas incidentes sobre os dois produtos e sua repercussão ante a afronta ao princípio da seletividade do IPI está condicionada à demonstração palmar de incompatibilidade dos percentuais de exação do fluído de freio e da espuma limpadora com os princípios constitucionais norteadores do Direito Tributário. A seletividade somente pode ser aferida sob a comparação objetiva dos itens, com análise acurada dos diversos elementos envolvidos e seus impactos no mercado consumidor e produtor, o que de todo não houve no caso dos autos. Ainda, a fixação das alíquotas de IPI é resultado do poder discricionário da Administração, que considera a essencialidade do produto dentro dos critérios de ordem política econômica e/ou industrial. Esfera defesa à análise do Poder Judiciário, ao qual resta controle da validade das normas em caso de flagrante abuso à seletividade. Situação esta, novamente, inócurre no presente lide”.

⁴¹ A seletividade no IPI e no ICMS. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 157.

gislador desrespeitar o comando constitucional de observância à seletividade em função da essencialidade, na instituição ou majoração do tributo, poderá o contribuinte buscar a tutela jurisdicional efetiva para que tenha assegurado o direito que lhe é conferido constitucionalmente; sendo esse também o entender de JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e de HÉLCIO HONDA.⁴²

Concluimos que ao Poder Judiciário incumbe controlar a observância ao Princípio da Seletividade quando da atividade legislativa de estabelecimento das alíquotas do IPI. Não deve o Poder Judiciário, sob o argumento de que o estabelecimento das alíquotas do IPI é ato político, deixar de corrigir as afrontas à seletividade.

6. CONCLUSÕES

- i) O princípio da Seletividade realiza a capacidade contributiva.
- ii) O Princípio da Seletividade realiza-se pela alteração de alíquotas. À medida que o grau de essencialidade do produto aumenta, suas alíquotas devem necessariamente diminuir, e, quanto maior o grau de superfluidade ou ainda de nocividade do produto, maior devem ser as alíquotas estabelecidas.
- iii) O legislador do IPI, no momento político da eleição dos negócios jurídicos tributáveis, compara os produtos que estão no campo de incidência, e, diante disso, atribui-lhes alíquotas diferenciadas.
- iv) O critério de seleção desses produtos é a essencialidade.

⁴² R. A. CARRAZZA, *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 363-364; J. E. S. DE MELO, *ICMS: teoria e prática*. 2.ed.rev.e atual. São Paulo: Dialética, 1996, p. 280; H. HONDA. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) O princípio da essencialidade. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 196-197.

- v) É na própria Constituição que se deve buscar o caminho para encontrar o que se entende por essencial.
- vi) A Constituição estabelece o que entende por essencial, não só no inciso IV do artigo 7º, como em outros dispositivos constitucionais.
- vii) A noção do que se entende por essencial não é estanque no espaço e no tempo.
- viii) Nos casos, de tributação extrafiscal, apesar de haver um afastamento do Princípio da Capacidade Contributiva, jamais será ele total, devendo sempre ser observados os limites inferior e superior da capacidade contributiva, quais sejam, o mínimo vital e o respeito à não confiscatoriedade.
- ix) É dever do Poder Judiciário controlar a observância ao Princípio da Seletividade, quando da atividade legislativa de estabelecimento das alíquotas do IPI.



7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. 4.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*, São Paulo, Saraiva, 2004.
- BOTTALLO, Eduardo Domingos. *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. Considerações sobre a tributação de cigarros pelo IPI. In: *Revista de direito tribu-*

- tário*. v. 82, São Paulo : Malheiros, s/d.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *ICMS*. 10.ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- _____. Imposto sobre Produtos Industrializados. In: BOTTALLO, Eduardo Domingos (Coord.). *Curso de direito empresarial*. São Paulo: EDUC: Resenha Tributária, 1976.
- _____. Introdução ao estudo do Imposto sobre Produtos Industrializados. *Revista de direito público*, São Paulo: RT, v. 11, jan./mar. 1970.
- COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- CRUZ, Antônio Maurício da. *O IPI: limites constitucionais*. São Paulo: R. dos Tribunais, 1984.
- DE PLÁCIDO E SILVA. *Vocabulário jurídico*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- ELALI, André de Souza Dantas. *IPI: aspectos práticos e teóricos*. Curitiba: Juruá, 2006.
- ESTURILIO, Regiane Binbara. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- FERNÁNDEZ, German Alejandro San Martin. A seletividade das alíquotas em razão da essencialidade do produto. Necessária verificação por parte da autoridade fiscal em caso de dúvida na classificação fiscal sobre a utilização e destinação dada ao produto, se relacionada ou não com alguma atividade considerada essencial pela ordem jurídica posta. Mínimo existencial, Isonomia, Capacidade Contributiva e os postulados a razoabilidade e proporcionalidade em matéria tributária. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008.
- FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da*

- língua portuguesa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986
- HONDA, Hélcio. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) O princípio da essencialidade. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008.
- JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário jurídico tributário*. 6.ed. São Paulo: Dialética, 2008.
- LALANDE, Andre. *Vocabulário técnico e crítico da filosofia*. 3. ed. São Paulo : Martins Fontes, 1999.
- LIMA, Pérsio de Oliveira. Hipótese de incidência do IPI. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 7-8, jan./jun. 1979.
- MELO, José Eduardo Soares de. *A importação no direito tributário: impostos, taxas, contribuições*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- _____. *ICMS: teoria e pratica*. 2.ed.rev.e atual. São Paulo: Dialética, 1996.
- _____. *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991.
- MELO, José Eduardo Soares de; e PAULSEN, Leandro. *Impostos: federais, estaduais e municipais*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.
- NAGIB, Luíza. A seletividade de alíquotas do IPI e a proteção do meio ambiente. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e MELO, Fábio Soares de (Coord.). *IPI – questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008.
- NOGUEIRA, Paulo Roberto Cabral. *Do imposto sobre produtos industrializados*. São Paulo: Saraiva, 1981.
- PAWLOW, Francisco; BOECHAT, Maria Elisa Bruzzi e MOURÃO, Mônica Alves de Oliveira. Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*.

- Belo Horizonte, MG: Forum, 2009.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. O atual regime do IPI sobre os cigarros. *In: Revista de direito tributário*. v. 103, São Paulo : Malheiros, s/d.
- SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e meio ambiente*. Belo Horizonte : Del Rey, 2009.
- TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Direito tributário atual*, São Paulo: Revista Tributária, v.10, 1990.
- TOLEDO, José Eduardo Tellini. *O imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.
- TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o Princípio da Seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 18, São Paulo : Dialética, mar/1997.
- VALLE, Maurício Dalri Timm do. *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2010.
- VIEIRA, José Roberto. *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993
- _____. Imposto sobre produtos industrializados: uma águia Garcia-marquiana entre os tributos. *In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coord.). Tributação das empresas: curso de especialização*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006
- _____. Mesa de debates “c”: Tributos Federais, *in Revista de direito tributário*, v. 91. São Paulo : Malheiros, s/d.
- XAVIER, Manoela Floret Silva. *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008.