

**A CARACTERIZAÇÃO DO VINHO COMO ALIMENTO E OS REFLEXOS NA SELETIVIDADE DO IPI: UMA PROPOSTA DE REESTRUTURA DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

**THE CHARACTERIZATION OF WINE AS FOOD AND THE REFLECTIONS ON THE SELECTIVITY OF THE TAX ON INDUSTRIALIZED PRODUCTS: A PROPOSAL FOR RESTRUCTURING THE MATRIX RULE OF TAX INCIDENCE OF THE TAX ON INDUSTRIALIZED PRODUCTS**

“Il faut être toujours ivre. Tout est là. C’est l’unique question. Pour ne pas sentir l’horrible fardeau du Temps qui brise vos épaules et vous penche vers la terre, il faut vous enivrer sans trêve. Mais de quoi? De vin, de poésie, ou de vertu, à votre guise. Mais enivrez-vous!”.

Charles Baudelaire

Alberto Jorge Correia de Barros Lima<sup>2</sup>

Thayse Barbosa Dias<sup>3</sup>

**RESUMO:** O princípio da seletividade existe para regular os tributos de acordo com a essencialidade a qual o produto se propõe, basicamente quanto mais essencial menos a alíquota suportada pelo contribuinte e quanto mais supérfluo maior a alíquota imposta. Os vinhos importados suportam atualmente uma alíquota a partir de 10% podendo chegar a 26% de Imposto sobre produto industrializado; uma vez reconhecido como alimento esta alíquota chega ao patamar máximo de 7%. O artigo ora apresentado tem por escopo analisar, ante o panorama jurídico atual, a aplicação deste reconhecimento, bem como suas consequências respeitantes aos contribuintes. Para tanto, abordar-se-á, brevemente, acerca do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, numa perspectiva aplicada ao princípio da seletividade, demonstrando a Regra-Matriz de Incidência Tributária sob uma nova reestruturação, diante da possibilidade do reconhecimento do vinho como produto alimentício. Objetiva-se com isso, a

---

<sup>1</sup> Baseado na tradução de Aurélio Ferreira (1980): “É importante estar sempre bêbado. Para não serdes os eternos martirizados escravos do tempo, embriagai-vos, embriagai-vos sem cessar. Porém, de quê? De vinho, poesia, virtude, como achardes melhor. Mas, embriagai-vos.”

<sup>2</sup> Doutor e Mestre em Direito Penal pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Pernambuco. Professor da Escola Superior da Magistratura do Estado de Alagoas. Professor Adjunto de Direito Penal, Direito Penal Constitucional e Criminologia da Graduação e do Mestrado em Direito da Universidade Federal de Alagoas. Juiz da 17ª Vara da Fazenda Estadual. Autor de livros jurídicos. E-mail: albertobarroslima@yahoo.com.br.

<sup>3</sup> Pós- Graduada (*lato sensu*) em Direito Tributária pelo IBET. Mestranda em Direito pela Universidade Tiradentes. Tabeliã. E-mail: diasthayse@gmail.com.

mitigação dos impactos negativos no mercado de importação que, se ignorados, acarretarão no desestímulo do consumo, refletindo desfavoravelmente na arrecadação pública.

**PALAVRAS-CHAVE:** vinhos importados; imposto sobre produtos industrializados – IPI; princípio da seletividade; redução de alíquotas; reestruturação da regra-matriz.

**ABSTRACT:** The principle of selectivity exists to regulate taxes according to the essentiality which products is proposed, basically the more essential the less the tax rate suffered by the taxpayer and the more superfluous the higher the tax rate imposed. Imported wines currently support a rate starting from 10% and may reach 26% on the industrialized product tax; once recognized as food, this rate reaches a maximum level of 7%. The article presented here aims to analyze, in view of the current legal landscape, the application of this recognition, as well as its consequences regarding taxpayers. For this purpose, it will briefly approach the Industrialized Products TAX – IPI<sup>4</sup>, in a perspective applied of the principle of selectivity, demonstrating the Basic-Rule of the tax incidence under a new restructuring, given the possibility of recognizing wine as a food product. The objective is to mitigate the negative impacts on the import market, which, if ignored, will result in the consumption's discouragement, reflecting unfavorably on public collection.

**KEYWORDS:** imported wines; industrialized products TAX – IPI; principle of selectivity; reduction of rates; restructuration of the basic-rule.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho trata de pesquisa realizada, a partir da nova face de consumo de produtos advindos da vitivinicultura no Brasil e o premente crescimento deste ramo em território nacional o que acarreta um maior fluxo comercial internacional de entrada e saída do território brasileiro e conseqüente fluxo arrecadatório tributário.

Este potencial crescimento do setor vitivinicultor causa grande preocupação aos importadores face às dificuldades impostas pela estrutura normativa brasileira, bem como a instabilidade de alíquotas aplicadas. Em atenção à situação exposta, é perceptível a modulação de soluções exploradas em diversos países para o fomento do comércio internacional de vinhos de modo a estimular a economia local.

Pretende-se aqui discorrer, com a síntese necessária, a partir da nova face de consumo

---

4 Abbreviation in Brasil: IPI.

de produtos advindos da vinicultura pelo público brasileiro e o premente crescimento deste ramo em território nacional, a possibilidade do reconhecimento do vinho como alimento de forma a fomentar o consumo deste ante a diminuição das alíquotas de IPI com base no princípio da seletividade, eis que o aumento do preciosismo legal e os tributos embutidos, os quais ampliam sobremaneira o valor final do produto, reduz o consumo e, mesmo tendo ultimamente se verificado algum crescimento, este ainda está aquém daquele observado nos demais países cuja legislação tributária sofreu alterações em prol do fomento às importações.

De forma estrutural, se inicia o presente discorrendo sobre o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, no pertinente a sua competência. Trabalha-se este estudo aliando a carga principiológica embutida no IPI, discorrendo acerca de sua extrafiscalidade, não cumulatividade e a exceção à noventena, tópicos primordiais ao entendimento do tributo referido.

É abordado, na sequência, uma análise da Regra-Matriz de incidência tributária do IPI de modo a identificar critério a critério como o tributo ingressa na comercialização de vinhos internacionalmente.

Por fim, propõe-se a verificar o reconhecimento do vinho como alimento, e suas consequências práticas, de modo que se tenciona uma reestruturação da Regra Matriz de Incidência Tributária, apresentando possíveis alternativas de estímulo à importação e consumo, bem como seus reflexos arrecadatários.

## **2 DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

### **2.1 DA COMPETÊNCIA PARA INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO**

De forma preliminar, é possível dizer que competência tributária é a prerrogativa que determinado ente possui para legislar acerca de um tributo específico, consoante, aliás, o que dispõe o art. 6º do Código Tributário Nacional – CTN.

Carvalho (2019, p. 280) conceitua a competência tributária como “uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadores as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos”.

É importante frisar, diante do conceito colacionado que essa competência não se confunde com a competência legislativa, a qual nada mais é que a prerrogativa conferida às pessoas políticas com a finalidade de criar leis por meio de um processo legislativo previamente ordenado, regido pela Carta Constitucional.

A competência tributária, diga-se, é indelegável, conforme acentua o art. 7º do Código Tributário Nacional, o CTN. A indelegabilidade, como cediço, é a proibição de se incumbir a outro ente a possibilidade de legislar em seu lugar acerca de determinado assunto.

Na hipótese de determinado ente optar por não legislar acerca de matéria tributária qualquer não há possibilidade de decair seu direito, sendo que este poderá usufruir da prerrogativa quando julgar conveniente.

A esse respeito, Schoueri (2018, p. 91) é assertivo quanto à afirmação:

A competência pode ser exercida a qualquer tempo, não estando condicionada por prazo decadencial. Assim, o não exercício da competência tributária não implica perda da possibilidade de fazê-lo, tampouco a transfere “a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído” (art. 8º). Não há, portanto, decadência da possibilidade de instituir tributo nem transferência de competência tributária.

Após a compreensão da competência tributária é importante pontuar, algumas linhas sobre o imposto antes de adentrar nas especificidades do Imposto sobre Produto Industrializado - IPI.

Registros arqueológicos indicam que a figura do imposto<sup>5</sup> surgiu no Egito por volta de 3000 a.c., a cada dois anos o faraó o cobrava de seus súditos em mercadorias como, por exemplo, cereais<sup>6</sup>.

É notório que a manutenção do meio social, qualquer que seja, incide em custos e isso enseja a cobrança de impostos para os mais diversos fins. O CTN, em seu art. 16 conceitua imposto como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Conseqüência lógica da regra é de que não há necessidade de se indicar qual a vinculação dessa espécie de tributo pois seu fato gerador não se relaciona com nenhuma atividade específica estatal (HARADA, 2017, p. 237), ou com outras palavras:

A natureza “não vinculada” do imposto não está propriamente ligada ao destino dado ao produto com ele arrecadado (CTN, art. 4º), mas com a circunstância de que o “fato gerador” do imposto não está ligado a nenhuma atividade estatal. Não é um “agir” do Estado, mas sim uma manifestação de capacidade econômica por parte do cidadão contribuinte. (SEGUNDO, 2017, p.170)

Imposto, pois, diante da expressa previsão constitucional trazida no art. 145, I do referido diploma normativo, são “exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas

---

5 do latim *impositus*-, particípio passado de *impōnēre* ("impor" ou "tornar obrigatório") (CUNHA, 1987, P. 428).  
6 TAXES IN THE ANCIENT WORLD. As early as the first dynasty of the Old Kingdom (3000-2800 B.C.) there is documented evidence of a biennial event, the "Following of Horus," no less than a royal tour when the pharaoh appeared before his people--and collected taxes. These revenues were due to him in his dual, and indisputable, role, as the head of state and the incarnation of the god Horus. [Já na primeira dinastia do Reino Antigo (3000-2800 aC) <http://almanac.upen.n.edu/archive/v48/n28/AncientTaxes.html>.

exclusivamente em função do *jus imperii* do Estado.

Com expressa previsão constitucional (CF, art. 153), o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, trata-se de tributo de competência da União, com o escopo de incidir sobre produtos industrializados nacionais, mas também, é fundamental asseverar, de origem estrangeira. Note-se que a expressão “produtos industrializados” tem uma significação normativa, porquanto são todos aqueles previsto em texto legal (vide Decreto 7.212 de 15 de junho de 2015, notadamente o art. 3º).

A industrialização, portanto, é caracterizada, segundo o Decreto acima referido, como:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei no 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei no 4.502, de 1964, art. 3o, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Já o seu fato gerador, como se sabe, é o desembaraço aduaneiro quanto ao produto de procedência estrangeira e a saída do estabelecimento industrial ou equiparado, no que tange ao produto nacional (art. 2º, da Lei nº 4.502, de 1964).

## 2.2 O CARÁTER EXTRAFISCAL DA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS

Verificadas as linhas gerais sobre o IPI, faz-se necessário, ara os fins colmatados neste artigo, verificar a questão da extrafiscalidade. Essa figura subsiste como uma possibilidade de manejo de alíquotas, não fixadas em lei, com o propósito de reduzir ou estimular o consumo de determinado produto diante da realidade social, política e econômica. É a forma que o Estado tem de operar políticas, fomentando, por exemplo, determinada prática *consumeirista*, como o consumo de produtos nacionais, de modo a aumentar o mercado interno; ou reduzi-la com o

intuito de, por vezes, promover a manutenção da saúde pública. Consoante Carvalho (2019, p. 300):

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatários, dá-se o nome de extrafiscalidade.

Perceba-se que na extrafiscalidade a variação de alíquota não obedece, precipuamente, à capacidade contributiva, mas a necessidade de regular preços de acordo com os interesses do Estado. Consoante SEGUNDO (2017, p.47) “em algumas situações, nas quais se estiver utilizando o tributo para atingir finalidades extrafiscais, outras medidas de desigualdade podem ser consideradas”. Não obstante a afirmação, “desigualdade aqui não deve ser compreendida como quebra do princípio constitucional da igualdade, mesmo porque a atribuição de benefícios será compatível com a igualdade sempre que realizada em vista das necessidades. Por esse entendimento, as regras não somente atribuem partes iguais aos iguais, partes desiguais aos não iguais, mas também atribuem proporcionalmente às desigualdades verificadas (BOBBIO, 1995, p. 600).

A versão mais utilizada da igualdade proporcional é aquela que entende ser igualitária a regra de distribuição sempre que a diferença na distribuição corresponda a uma diferença relevante das características pessoais em relação ao gênero de benefícios ou encargos a serem distribuídos.

O Imposto sobre produtos industrializados sofre diretamente a influência da extrafiscalidade, de modo a regular a interferência sócio-político-econômica na venda de produtos em território nacional. Porém, nem todo produto industrializado sofre a incidência de IPI. Sua principal função é extrafiscal, porém este tributo é utilizado como um viés seletivo de modo a fomentar o consumo de determinado produto por isenção ou redução de sua alíquota; ou, de igual modo, desestimular o mercado ampliando suas alíquotas incidentes.

A grosso modo, o IPI serve como um regulador de mercado onde o Estado, por meio da União, opera a cobrança de percentuais de alíquota incidentes sobre determinado produto industrializado a fim de majorar ou minorar seu preço final.

A exemplo do possível estímulo de mercado, a União optou por não cobrar o IPI sobre produtos industrializados produzidos em território nacional, destinados à exportação, numa tentativa de ampliar a competitividade entre os produtores nacionais ante o cenário internacional. Com isso é possível verificar um estímulo à remessa de produtos nacionais ao

exterior e, com isso, a elevação do patamar de circulação dos produtores nacionais frente aos estrangeiros.

Porém, nem sempre desestimular a entrada de determinado produto estrangeiro em território nacional é a melhor opção, assim há flexibilidade na aplicação das alíquotas a depender do quão essencial é o produto, como o caso de determinados alimentos, por exemplo.

A a função da extrafiscalidade, amplamente explanada por Nabais, tem por escopo fundamental:

(...) a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da capacidade contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de actuar directamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos seus destinatários, desincentivando-os, neutralizando-os, nos seus efeitos económicos e sociais ou fomentando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de política económica e social. (NABAIS, 1998, p. 191-2).

Cabe, ainda, não olvidar que a aplicação da alíquota extrafiscal deve respeitar o princípio da anterioridade, sendo que a alteração de alíquota em transações já ocorridas é inconstitucional.

### 2.3 OS PRINCÍPIOS DE REGÊNCIA

Na análise do Imposto Sobre Produtos Industrializados, é necessária a compreensão dos princípios correlatos a ele, de modo a ampliar a compreensão e resolver possíveis questionamentos acerca da correta aplicação deste tributo.

A doutrina brasileira, ainda que de forma tardia, discutiu muito acerca do conceito de princípios, havendo quem negue a distinção entre eles e as regras e quem os distinga. Em um dos trabalhos brasileiros mais festejados, ÁVILA (2004, p. 70) chega a afirmar que:

Regras são normas imediatamente descritivas, primariamente retrospectivas e com pretensão de decidibilidade e abrangência, para cuja aplicação se exige a avaliação da correspondência, sempre centrada na finalidade que lhes dá suporte ou nos princípios que lhes são axiologicamente subjacentes, entre a construção conceitual da descrição normativa e a construção conceitual dos fatos.

Regras e princípios se distinguem, para além, em relação à abstração e densidade, à aplicação no caso concreto e quanto à “colisão” entre eles, é dizer princípios vs princípios, regras vs regras.

Em matéria tributária PAULSEN (2017, p. 76) chega a afirmar que os princípios “indicam valores a serem promovidos, de modo que impõem a identificação da conduta devida

em cada caso concreto, conforme suas circunstâncias peculiares”.

Rigorosamente, essa distinção na doutrina nacional acaba ganhando contorno confusos, pois muitos autores, alheios a ela, têm, ainda, como apego interpretativo os chamados “princípios gerais do direito”. De qualquer modo, sendo regras ou princípios, essa discussão não é o propósito do trabalho, as normas jurídicas principiológicas, é certo, estabelecem o fim a que se destinam, eis que se tratam de uma idéia de fixação de um conteúdo ou de um limite pretendido.

No Direito Tributário é comum falar-se em “princípios de regência”, aplicáveis a toda ordem tributária positivada, como, por exemplo, o “princípio do não confisco”, cujo imperativo opera na inibição de cobrança de tributos ao ponto de produzir uma severa redução ao patrimônio do contribuinte. CARVALHO (2019, p. 146), chega, mesmo, a falar em “princípios gerais do Direito Tributário, traduzindo-os como “aqueles primados que, explícita ou implicitamente, se irradiam pelo subsistema das normas tributárias, penetrando-as e ativando-as em certa direção”.

Tais “princípios gerais” atuariam como ponto de ponderação entre “sub-princípios” colidentes. Quando há colisão entre “princípios gerais”, a análise se dá quanto ao grau importância do caso específico.

Não é também incomum se falar em “princípios constitucionais tributários”, que, neste caso, por conta da hierarquia das normas constitucionais, irradiam efeitos para toda a ordem infraconstitucional. CARVALHO (2019, p. 216-229) enxerga, corretamente, normas “principiológicas” explícitas e mesmo implícitas, no texto da constituição, inclusive, algumas dotados do “caráter jusfundamental”. Cabe, aqui, pontuar alguns dos mais importantes como: i) o “princípio” da estrita legalidade, o qual preconiza que deverá haver previsão legal específica para a cobrança de tributos (CF, art.5.º, II c/c art.150, I); ii) o “princípio” da anterioridade, corolário do primeiro, prevendo que a lei instituidora do tributo deverá ser anterior à sua cobrança (CF, art.150, inciso III, alínea “b”); iii) “princípio” da anterioridade nonagesimal, estabelecendo a necessidade de 90 dias para cobrança após a implantação de tributo ou alteração tributária (CF, art.150, inciso III, alínea “c”) e iv) “princípio” da proibição de tributo com efeito de confisco, vedando ao Estado a instituição de tributos que subtraíam, expressivamente, o patrimônio do contribuinte (CF, art.150, inciso IV).

Neste trabalho, é necessário, ainda que de maneira breve, tecer considerações acerca das normas jurídicas constitucionais (“principiológicas”) que permeiam o estudo do IPI e as quais este tributo está sujeito.

### 2.3.1 “Princípio” da legalidade

É evidente a sujeição de qualquer tributo a legalidade tributária. Essa a a norma jurídica fundamental na matéria, valendo, por óbvio para o IPI. Para mais, a legalidade a legalidade tributária é “norma instrumental que assegura o direito dos cidadãos de se autogovernarem, através da imposição de que as restrições de direitos sejam resultado de um pacto ou acordo no qual todos os afetados participem”, consoante a doutrina de LEÃO (2018, p. 52).

Entre as finalidades da norma está a comunicação prévia ao seu destinatário quanto sua aplicação e consequências.

A legalidade da tributação (*nullum tributum sine lege*), não deixa de ser uma forma de garantir a pretensa “segurança jurídica”, impedindo o ente político instituir e cobrar tributor aleatoriamente, sem aplicação de isonomia ou sem prevenir o contribuinte qual fatia de sua riqueza será retirada de sua esfera.

O texto legal, em que impera a tipicidade fechada, deverá trazer não só a possibilidade de se cobrar um tributo, mas trazer todos os elementos aplicados à situação de modo a guiar os sujeitos ativos e passivos. Segundo AMARO (2017, p. 136):

A legalidade tributária não se conforma com a mera autorização de lei para cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina *todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários à quantificação do tributo devido em cada situação concreta* que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei.

Evidencia-se, pois, que, na matéria, não pode existir inovação extralegal para não causar surpresa ao contribuinte.

### 2.3.2 “Princípio” da anterioridade

A lei, *stricto sensu*, deve ser anterior ao fato gerador do IPI ou de qualquer tributo, vale dizer, para ser aplicada ao caso concreto, deverá ser previamente válida no ordenamento jurídico o que implica que deverá está vigendo.

É claro que para que a norma exista, e seja válida, ela precisa ser instituída pelo ente político previamente estabelecido na norma maior, constitucional, a isto se dá o nome de “competência”, como já visto acima.

### 2.3.3 “Princípio” da indelegabilidade

A competência tributária, como já mencionado, é indelegável, de modo que não se pode atribuir a outro ente político a capacidade de instituição de normas tributárias. Neste aspecto, é preciso distinguir delegação das funções arrecadatórias e fiscalizatórias, de “delegação” da competência tributária, conforme esclarece o Ministro Meira Castro em sede de Recurso Especial:

O artigo 7º do Código Tributário Nacional fixa a indelegabilidade da competência tributária, vez que esta é atribuição constitucional. Admite o dispositivo, entretanto, que as funções de arrecadar e fiscalizar tributos sejam transferidas de uma pessoa de Direito Público para outra. O tributarista Hugo de Brito Machado, depois de acentuar que o dispositivo estava em harmonia com o disposto no § 3º do art. 18 da CF de 1946, assim escreve: ‘Tal ressalva, a rigor, tem a finalidade de afastar qualquer dúvida sobre a possibilidade de atribuição, pelo titular da competência tributária, de funções da Administração Tributária. Delegando as funções de arrecadar e fiscalizar tributos, não estará o ente público delegando competência tributária, mas simples funções administrativas (STJ, 2 a T., REsp 81.094/MG, Rel. Min. Castro Meira, j. em 5/8/2004, DJ de 6/9/2004, p. 187).

Em se tratando de IPI, a indelegabilidade, mesmo, da fixação de alíquotas é primordial, de modo que apenas e tão somente o ente tributante poderá provêr o equilíbrio de valores de acordo com o interesse da administração pública.

### 2.3.4 “Princípio” da não cumulatividade

Uma das características que se depreende na análise do IPI é que este imposto é seletivo e não cumulativo. Conforme ensina Harada (2017, p. 293):

Nos termos do § 3º, do art. 153, da CF, o IPI é seletivo em virtude da essencialidade do produto, é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, cuja cadeia de circulação abrange não só a etapa de produção como a de comercialização, não incidindo sobre os produtos industrializados destinados ao exterior, e terá reduzido seu impacto sobre aquisição de bens de capital pelo contribuinte, na forma da lei.

Essas características foram impostas de modo a não onerar, sobremaneira, os produtos industrializados destinados ao consumidor final.

O “princípio” da não cumulatividade consiste no abatimento monetário, realizado na operação posterior, do valor relativo ao imposto incidente e já pago na operação anterior.

Por um consectário lógico, apenas se é possível averiguar essa modalidade nos casos de tributos plurifásicos, já que na modalidade monofásica não há cadeia de tributação que comporte compensação em outro nível.

O fato gerador do imposto em exame ocorre ou quando da saída do produto do

estabelecimento, ou da realização de desembaraço aduaneiro ou, se adquirido por leilão, do arremate. Percebe-se a irrelevância do destinatário final do produto, eis que este último poderá adentrar e sair de diversos estabelecimentos comerciais. Desta forma, o Superior Tribunal de Justiça entendeu pela não incidência do IPI na operação de revenda, eis que já tributado, no intuito de evitar a tributação em cascata. Assim, o importador atua necessariamente como substituto tributário, fazendo as vezes do exportador estrangeiro não atingido pela lei brasileira.

Na contramão do quanto aplicado ao ICMS, a não cumulatividade do IPI é plena, de forma que não se permite flexibilização. O crédito da isenção é reconhecido porém, por mudanças no entendimento do Supremo Tribunal Federal, onde outrora se reconhecia crédito na hipótese de alíquota zero, na atualidade é vedado.

É por meio dos créditos físicos que ocorre a não cumulatividade do IPI, de modo que se procura aferir vinculação ao direito de crédito quanto à aquisição de produtos que, por sua vez, será incorporado a outro produto distinto objeto de ulterior incidência. Diante disso, podemos falar em crédito de insumos, produtos intermediários, embalagens, lacres, tudo que se incorpore ao produto industrializado final.

### **2.3.5 Tributo sujeito à noventena**

A Constituição Federal, no artigo 153, § 1º, I, II, III e IV, permite ao Executivo alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos.

Trata-se de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; de produtos industrializados; e de operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Malgrado tenha se vislumbrado o caráter extrafiscal ao qual se submete o IPI, por mais que a União se utilize das alíquotas para regulação de mercado, o Imposto Sobre Produtos Industrializados não se exceptua ao “princípio” da noventena, de modo que quaisquer alterações, por mais que não se submetam ao “princípio” da anualidade, ou seja, não necessita aguardar o próximo ano fiscal, carecem do lapso temporal de 90 dias a fim de produzir seus efeitos. Neste aspecto destacou CARVALHO (2019, p. 431):

Interessante observar que o Imposto sobre Produtos Industrializados não integra o rol de exceções à chamada noventena, muito embora tenha sido inserido na relação dos tributos que não precisam esperar o advento do exercício financeiro seguinte para irradiar seus efeitos. Tal condição motivou o Supremo Tribunal Federal a, recentemente, reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo posto por meio de Decreto que, aumentando a alíquota do imposto incidente sobre carros importados, programava sua vigência imediata (ADI 4.661).

Esta sujeição da aplicação de alíquota após noventa dias gera segurança maior ao contribuinte de modo que há possibilidade de programação financeira e estruturação tributária ocasionadas a partir das operações a serem realizadas em um dado momento. Isso é de extrema importância para as empresas, notadamente para programar receitas e despesas. LEÃO (2018, p. 91) assevera:

A previsibilidade é uma parte essencial da segurança jurídica, porque se espera que as regras jurídicas e a sua aplicação criem e mantenham a ordem social de um modo tal que seja possível para os membros daquela sociedade planejar suas atividades para o futuro, tanto individual como coletivamente.

A estabilidade do ordenamento jurídico proporciona ao contribuinte a modulação de sua conduta a longo prazo, de modo que a opção legislativa na manutenção do “princípio” da anterioridade nonagesimal para a alteração das alíquotas de IPI foi deveras acertada.

### 2.3.6 As nuances do “princípio” da seletividade

Alguns tributos tem seu complemento com base em “princípios não genéricos”, isto é, que não se aplica genericamente a todos os tributos. O “princípio” da seletividade é um deles.

Este “princípio” consiste na atribuição de valores mais vultosos de alíquota aos bens mais supérfluos e redução, que pode chegar a zero, das alíquotas de produtos essenciais, de modo a selecionar quais produtos deverão ser amplamente ou timidamente consumidos pela sociedade:

Traço característico do IPI é a *seletividade* em função da *essencialidade* do produto (art. 153, § 3º, I), o que dirige maiores atenções desse imposto para bens suntuosos ou supérfluos, e tende a afastá-lo ou atenuá-lo no caso de produtos essenciais. AMARO (2017, p. 175)

O “princípio” da seletividade afasta a discricionariedade do legislador, de forma que se faz necessária a observância de uma lógica de razoabilidade/proporcionalidade, também considerada principiológica, para a fixação de alíquotas, lógica havida um verdadeiro limite à atuação legislativa. Recai, assim, sobre o Poder Judiciário, em um sistema de freios e contrapesos, a análise da observância ou da quebra do da seletividade, observada a essencialidade de determinado produto ou serviço, ou no dizer de HARADA (2017, p. 309):

Se é verdade que não há definição legal do que sejam mercadorias e serviços essenciais, não é menos verdade que a Constituição não conferiu ao legislador ordinário margem de liberdade **para adoção de critério político** destoante do conceito de essencial, de necessário e indispensável em termos de realidade social vivenciada em nosso país (Grifo nosso).

A tendência de análise deste princípio é onerar os produtos demasiadamente luxuosos, de modo a possibilitar o acesso dos demais produtos industrializados aos consumidores finais

de forma inclusiva, e não exclusiva. Quanto a este ponto de vista, CANAZARO (2015, p. 154) destacou com prudência:

Mercadorias e serviços essenciais, sob o ponto de vista jurídico, são aquelas cujos valores constitucionais denotam ser indispensáveis à promoção da liberdade, da segurança, do bem-estar, do desenvolvimento, da igualdade e da justiça — ou seja, das finalidades constitucionalmente prescritas.

Em síntese, por mais que alguns serviços sejam cruciais à sobrevivência do ser humano, é importante frisar que produtos voltados ao bem estar são igualmente essenciais de modo se fazer necessário a observância desta característica, não de forma a banalizar o instituto, mas de modo a levar em consideração a qualidade de vida que determinado bem ou serviço venha a proporcionar.

A aferição da seletividade, via de regra, é realizada em razão da natureza do produto. Porém, diante do caso concreto é possível se considerar a essencialidade, ou não, de um produto ou serviço diante da sua utilidade. Nesse sentido, PAULSEN (2017, p. 162), assevera que “o STJ entendeu que não se justificava a tributação de cartões magnéticos para o transporte ferroviário à alíquota de 15%, não por se tratar de cartões magnéticos, mas em razão da essencialidade do transporte público de passageiros”. Por se tratar **o transporte público** um serviço essencial, não há que se falar em exação pura e simplesmente diante da natureza do produto “cartão magnético”, mas na observação da utilidade a qual se propõe.

### **3 A REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

#### **3.1 DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA – RMIT**

Acerca da regra-matriz de incidência tributária cabe a doutrina de CARVALHO (2012, p. 76):

Ao mesmo tempo, a regra-matriz de incidência, como anunciamos anteriormente, se inscreve entre as normas gerais e abstratas, havendo nela condicionalidade. O antecedente é posto em formulação hipotética: “se ocorrer o fato F”. Além disso, integra o quadro das regras de conduta, pois define por inteiro a situação de fato, sobre qualificar deonticamente os comportamentos inter-humanos por ela alcançados. No descritor da norma (hipótese, suposto, antecedente) teremos diretrizes para identificação de eventos portadores de expressão econômica. Haverá um critério material (comportamento de alguma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), toparemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). A conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exibir, na plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão, preenchido com os requisitos significativos necessários e suficientes para o impacto jurídico da exação.

Malgrado a densidade de informações concernentes à Regra-Matriz de Incidência Tributária, é possível, de uma forma mais simplista, analisá-la como uma fórmula física/causal: onde se ocorre o fato, então se sofre a consequência.

Esta afirmação “se ocorre o fato” é o que se pode chamar de antecedente. É onde se descreve a norma. Neste prisma é possível identificar o critério material, sendo este o fato realizado; o critério temporal, onde se identificar se tal fato ocorreu em determinado espaço temporal para analisar qual lei estava vigente à época; e o critério espacial, o qual se trata justamente do local da ocorrência do fato, analisa-se, aqui, a questão territorial a fim de se identificar a qual esfera política se relaciona o tributo incidente.

Em contrapartida, a “consequência” é o resultado da ocorrência do antecedente. Aqui temos o critério pessoal, vale dizer, a identificação dos sujeitos ativo e passivo aos quais se aplica a norma. Esses sujeitos nada mais são que as figuras do contribuinte e do agente tributante. O derradeiro critério é o quantitativo, dividindo-se em base de cálculo e alíquota.

Com a solução da equação regra-matriz de incidência, comumente abreviada de RMIT, é possível analisar todo o panorama da subsunção do fato à norma em conjunto com todo o aspecto consequencial. Em resumo, sabe-se o motivo da cobrança de determinado tributo por um ente previamente estabelecido à pessoa específica, bem como o cálculo final do quanto a se pagar.

### 3.1.1 Fundamento jurídico

Pode-se se dizer que o antecedente é sinônimo de fato gerador nos arts. 4º, 16 e 116 do CTN, *verbis*:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: (...)

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: (...)

Em todos os exemplos relacionados é possível identificar a figura do fato gerador como a situação fática a qual dá ensejo à cobrança do tributo.

Já nos artigos 105, 113, §1º e 144, todos do CTN o antecedente, fato gerador, é denominado fato jurídico tributário, *verbis*:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 113...

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Assim, é essencial a análise, não apenas do nome empregado pelo legislador ao tratar do regramento do tributo, mas daquilo que se depreende do texto normativo como significado.

### 3.2 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPI-IMPORTAÇÃO

A Constituição Federal, ao prevêr a possibilidade de instituição de impostos, em seu art. 153, indica a competência da União para a criação do IPI, *verbis*:

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;

II-será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Já no CTN, a previsão de incidência do IPI é retratada no art. 46. São três as hipóteses previstas: o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados advindos do exterior; a saída do produto industrializado do estabelecimento; e arrematação, em leilão, de produto abandonado ou apreendido.

Malgrado haja previsão de cobrança de IPI para as arrematações, inexistente regulamentação normativa para tanto, de forma que a o art. 2ª da Lei 4.502/64 indica apenas dois fatos geradores do tributo: o desembaraço aduaneiro para produtos importados e a saída do estabelecimento brasileiro para produtos nacionais.

Analisaremos a regra-matriz de incidência sobre a importação de produtos industrializados, ponto a ponto, segundo seus critérios, para uma maior e melhor compreensão.

Antes de adentrar nos critérios específicos do IPI importação, insta salientar que não há unanimidade doutrinária acerca da existência de uma regra-matriz específica do IPI-importação, havendo quem compreenda o IPI como mero aditivo do imposto de importação, uma espécie de adicional aquele tributo, de modo que é visto como uma mera operação de produtos industrializados<sup>7</sup>.

---

7 Para melhor entendimento deste tópico indica-se a leitura de BOTALLO, Eduardo Domingos (2009).

### **3.2.1 Critério material**

Quanto ao critério material, a industrialização de produtos pode ser entendida como obrigação de fazer, em que consiste justamente na industrialização de um produto aliada a obrigação de dar, qual seja a ocorrência de uma operação de saída do produto do estabelecimento.

Apenas a fabricação sem intenção comercial não é causa de incidência do tributo, tampouco a comercialização de produto que não tenha passado por processo de industrialização. A conjunção de ambos os fatores que é capaz de fazer incidir o IPI.

Em suma, o critério material trata-se da harmonia entre o verbo “importar” e seu complemento “produtos industrializados advindos do exterior”.

### **3.2.2 Critério temporal**

Como critério temporal, o marco a ser considerado é a data da ocorrência do negócio jurídico concernente à saída do produto industrializado do estabelecimento industrial.

### **3.3.3 Critério espacial**

O critério espacial é mais abrangente, por ser tributo instituído pela União, eis que à esta foram confiadas pela Constituição Federal as normas gerais acerca do tributo, de modo que, em todo o território brasileiro estas são aplicadas. Isto implica dizer que o critério espacial se trata da abrangência territorial nacional.

### **3.2.4 Critério pessoal**

Em análise do art. 153, IV, da CF/88 em conjunção com o artigo 46 do CTN, é possível verificar a União como órgão competente para a instituição deste tributo. A União também é responsável pela cobrança e arrecadação do imposto, o que faz dela o sujeito ativo do IPI-Importação.

Quanto ao sujeito passivo do IPI-Importação é quem importa o produto industrializado, ou ainda, a quem possa se equiparar a figura do importador.

Há uma crítica com relação ao sujeito passivo IPI-importação: a impossibilidade constitucional de ser o importador sujeito passivo deste tributo, eis que este é apenas e tão

somente um mero adquirente do produto, eis que não participou da industrialização do produto importado.

Quanto à esta crítica, BOTALLO (2009, p. 24) é assertivo em indicar a impropriedade do importador como sujeito passivo do tributo a ele atribuído, para tanto, faz-se a transcrição de seu entendimento:

De feito, o comerciante-importador não submete produtos a processo de industrialização; tampouco, pratica atos visando sua disponibilização no mercado interno, eis que isso já ocorreu ao ensejo do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas. Como se vê, nem instrumental, nem finalisticamente, suas atividades, no mercado interno, podem ser identificadas com as típicas de um industrial. Daí não estarem presentes, os imprescindíveis pontos de aproximação, entre o comerciante-importador e o industrial, capazes de tornar tributariamente irrelevantes, as diferenças que entre eles existem.

Desta forma, Superior Tribunal de Justiça, no RESP 841.269/BA, decidiu por afastar a incidência tributária do IPI-Importação da saída do estabelecimento importador por não se averiguarem atos de industrialização de produtos pelo importador.

EMPRESA IMPORTADORA. FATO GERADOR DO IPI. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. I - O fato gerador do IPI, nos termos do artigo 46 do CTN, ocorre alternativamente na saída do produto do estabelecimento; no desembaraço aduaneiro ou na arrematação em leilão. II - Tratando-se de empresa importadora o fato gerador ocorre no desembaraço aduaneiro, não sendo viável nova cobrança do IPI na saída do produto quando de sua comercialização, ante a vedação ao fenômeno da bitributação. III - Recurso especial provido. (STJ, Resp: 841.269/BA, Rel. Min. Francisco Falcão. 14/12/2006).

A partir da inconsistência entre a função do importador e do industrial para a cobrança do IPI-importação, o legislador alterou as normas e, diante da Lei 11.281/96, de modo que os estabelecimentos importadores foram equiparados a industriais, criando, assim, ocasião à cobrança da obrigação tributária de pagar IPI, ainda que não se identifiquem quaisquer processos de industrialização.

### **3.2.5 Critério quantitativo**

O critério quantitativo é aquele pelo qual é possível efetuar o cálculo do quanto deverá ser recolhido aos cofres públicos em decorrência do tributo. No art. 47 do CTN é possível verificar os critérios da base de cálculo do IPI, a saber:

Art. 47. A base de cálculo do imposto é:  
I - no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal, como definido no inciso II do art. 20, acrescido do montante:  
a) do Imposto sobre a Importação;  
b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;  
c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;  
II - no caso do inciso II do artigo anterior:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;
  - b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;
- II - no caso do inciso III do artigo anterior, o preço da arrematação.

A base de cálculo do IPI-importação se confunde com a base de cálculo do Imposto de Importação. Esta é aferida a partir da análise do preço do produto em condições de livre concorrência para desembaraço aduaneiro, sendo que também é calculado o valor atinente ao frete e ao seguro.

As alíquotas de cada espécie são variáveis, de acordo com os critérios de essencialidade decorrentes da extrafiscalidade, estas alíquotas são discriminadas na Tabela de Incidência do IPI – TIPI.

## 4 O POSSÍVEL RECONHECIMENTO DO VINHO COMO ALIMENTO E CONSEQUENTE RECLASSIFICAÇÃO DA REGRA-MATRIZ

### 4.1 CONCEITO DE ALIMENTO

Alimento, numa conceituação básica, é tudo aquilo que se ingere e é consumido pelo organismo para a produção de energia como fonte de manutenção das funções vitais do indivíduo.

Existem diversos conceitos para alimento, mas insta destacar a conceituação dada por FERREIRA (1986, p.86) onde, além da manutenção das funções biológicas, há abrangência da necessidade de consumo diante cultura, conservantes, etc. A saber:

Alimento é toda substância utilizada pelos seres vivos como fonte de matéria e energia para poderem realizar as suas funções vitais, incluindo o crescimento, movimento e reprodução. Para o homem, a alimentação inclui, ainda, várias substâncias que não são necessárias para as funções biológicas **mas que fazem parte da cultura**, como compostos químicos psicotrópicos, temperos, corantes e conservantes usados nos alimentos. Mas que podem fazer bem ao homem (grifo nosso).

Diante deste conceito, é facilmente possível identificar que o alimento não é tão somente um conjunto vegetal ou animal que se ingere à título de manutenção da vida, mas todo um arcabouço nutricional que vai desde a produção energética para exercício das funções básicas vitais quanto a manutenção cultural.

Os alimentos são obtidos através da prática de agricultura, pecuária, pesca, caça, coleta e outros métodos, de forma que alimentos podem se originar tanto de forma vegetal, quanto animal e até mineral.

#### 4.1.1 Vinho como alimento

Para iniciar o entendimento acerca do vinho, é necessário conceituá-lo, para tanto, a análise do entendimento do Ministério da Agricultura, órgão responsável por este controle, de modo que este pode ser definido legalmente como: “Vinho é exclusivamente a bebida resultante da fermentação alcoólica completa ou parcial da uva fresca, esmagada ou não, ou do mosto simples ou virgem, com um conteúdo de álcool adquirido mínimo de 7% (V/V a 20o C.)<sup>8</sup>”.

Em resumo, vinho é derivado de um produto vegetal, um fruto, “uva”, o qual é transformado em suco e este, por fermentação natural ou adição de leveduras (composto biológico) se torna alcóolico. É uma derivação da forma de consumo do suco obtido do componente agrícola “uva”.

Justamente diante desta transformação da fruta uva em outro produto por meio da intervenção humana, seja de forma artesanal ou industrial, o vinho se enquadra como produto industrializado para fins do Decreto 7.212 de 15 de junho de 2015, eis que modificada sua natureza.

O único óbice identificado ao se interpretar o vinho como alimento é o conservadorismo cultural, eis que aquele preenche todos os requisitos possíveis para se adequar à categoria de alimento.

Vejamos, o Ministério da Saúde, por meio de sua Coordenação Geral da Política de Alimentação e Nutrição, publicou um artigo que confirma o conceito de alimento como objetivo de consumo e não nutricional, vejamos:

A alimentação se dá em função do consumo de alimentos (e não de nutrientes). Os alimentos têm gosto, cor, forma, aroma e textura e todos estes componentes precisam ser considerados na abordagem nutricional. Os nutrientes são importantes contudo, os alimentos não podem ser resumidos a veículos destes. Os alimentos trazem significações culturais, comportamentais e afetivas singulares que jamais podem ser desprezadas. O alimento como fonte de prazer também é uma abordagem necessária para promoção da saúde. (PINHEIRO, RECINE; CARVALHO, 2005).

Malgrado seja perfeitamente possível a conceituação do vinho como alimento de origem vegetal, a este ainda pode receber tratamento de origem cultural.

A bem da verdade, o Brasil diante de sua colonização realizada por diversos países, possui inúmeras micro-culturas regionais e é inegável que diversas delas possui o vinho como algo visceral, indissociável da vida cotidiana.

A exemplo desta afirmação podemos citar rituais religiosos, celebrações de vitórias, comemoração de passagens de ano, etc. Elementos tão quotidianos que passam despercebidos

---

8 Portaria nº 229, de 25 de outubro de 1988, item 2.1

de tão instrínsecos na sociedade.

A população de algumas regiões, diante da forte influência européia, consomem vinho como ritual cotidiano, assim como uma xícara de café.

PRADO (2020), em seu artigo, demonstra que a alimentação e a cultura estão umbilicalmente ligadas, de modo que seria indeclinável demonstrar seus escritos, *in verbis*:

Igualmente, Câmara Cascudo abre seu clássico "História da Alimentação no Brasil" dizendo do universo da *comida*, da culinária, da cozinha que identifica um grupo social e uma nação por meio de pratos culturalmente consumidos, conforme horários, trabalho ou lazer, crenças, doenças, celebrações, enfim, de acordo com os sentidos e significados que lhes são atribuídos por um povo, em dado momento histórico.

Pode-se ainda, justificar o vinho como alimento de origem medicinal, eis que possui substâncias como taninos, resveratrol e polifenóis.

Não são recentes as inúmeras pesquisas acerca dos benefícios do vinho à saúde de modo que este auxilia como antioxidante celular, preventivo de doenças cardiovasculares, hipertensão, diabetes tipo 2, síndromes metabólicas, dentre outras.

Apenas para exemplificar, é necessário tecer comentários acerca do resveratrol. Sua importância para a saúde humana é tão expressiva que se é possível encontrar compostos isolados desta substância para consumo suplementar.

Chiapetta (s.d) foi feliz em destacar, com precisão, a importância do resveratrol na saúde humana:

O resveratrol é responsável por grande parte dos conhecidos benefícios do vinho: antioxidante, cardioprotetor, antiviral e quimiopreventivo de câncer. Além disso, suas propriedades também são estudadas por benefícios estéticos, como o retardamento do envelhecimento da pele. O composto é aclamado por suas propriedades terapêuticas. Ele é vendido como suplemento em cápsulas e consumido principalmente por pessoas que desejam a redução do colesterol LDL, a proteção da saúde cardiovascular ou procuram seu prometido efeito anti-idade.

Por óbvio se faz necessário tratar da moderação a qual se associa o consumo de quaisquer substâncias, não apenas as alcoólicas. Açúcar, por exemplo, vendido em todos os lugares, nas mais diversas formas de consumo, amplamente ofertado às crianças, por exemplo, tem grande capacidade de causar, para além de vários outros problemas graves, como na dentição por exemplo, um quadro de diabetes tipo 2 no organismo humano com todas as suas consequências.

Como componente mineral podemos tratar, igualmente, o sal. É um alimento amplamente ofertado, consumido, diria que até indispensável diante do sódio nele encontrado, porém seu consumo desenfreado pode causar aumento da pressão arterial.

Esses exemplos foram citados de modo a favorecer o entendimento de que todo e

qualquer alimento, inclusive a água, deve ser consumido com moderação e que o vinho, por se tratar de bebida alcoólica, não pode ser marginalizado do conceito de alimento apenas por ter passado por um processo de fermentação. Seus benefícios são muitos, isso para não tratar longamente sobre a cultura e a economia em torno dele.

Partindo destes pressupostos é inequívoca a qualidade de alimento do vinho de modo que, tanto do viés nutricional, quanto cultural ao farmacológico, o vinho se encaixa no conceito alimentar de todos os prismas de observação.

#### 4.2 JUSTIFICATIVA E ASPECTOS PRÁTICOS DA MUDANÇA DE ALÍQUOTA

Ao longo deste ensaio ficou demonstrado o equívoco em se interpretar o vinho como um supérfluo, eis que se trata de alimento.

Em consequência a alíquota aplicada é muito maior em relação ao que deveria ser cobrado, fazendo com que o consumo de vinho se torne cada vez mais distante da realidade econômica do brasileiro médio.

A vitivinicultura é um mercado em expansão no território nacional, grande indicativo do aspecto cultural do consumo de seus produtos derivados. Da mesma forma, a indústria farmacêutica vem ampliando sobremaneira suas pesquisas e formulação de produtos utilizando as substâncias produzidas no vinho para auxiliar em tratamentos de saúde. Não se pode passar despercebido que, até a indústria de cosméticos, vem se beneficiando das substâncias provenientes do vinho para produção em larga escala de produtos com objetivo estético.

Por todos estes fatores é que se justifica uma mudança imediata da alíquota.

Países como, por exemplo, a Espanha, mudaram sua compreensão passando a conceituar o vinho como alimento. O art. 2º, item 2, letra c, da Lei 24/2003, de 10 de julho de 2003 da legislação espanhola, efetivou uma atualização do antigo Estatuto da Uva e do Vinho criado em 1970, além de tratar o vinho como alimento, regula os critérios de qualidade e origem do produto, bem como trata da proteção de denominações e demais amparos legais.

No Brasil já existe projeto de lei neste sentido, mas que se arrasta desde 2005, especificando as diretrizes para o produto e deixando explícito o seu teor alimentício<sup>9</sup>. Até o fechamento deste artigo não se encontrou registro de julgamento do referido projeto.

Ocorrendo a possível a redução da alíquota aplicada e modificação da base de cálculo

---

9 PROJETO DE LEI N.º 5.743-A, DE 2005, de autoria de Paulo Pimenta: “art. 3º vinho é o alimento natural obtido exclusivamente por fermentação alcoólica, total ou parcial, dos açúcares do mosto de uva fresca, madura e sã, prensada ou não.”

do tributo a eles conferido, se amplia a venda dos produtos provenientes da vitivinicultura e, com isso, se provoca um aumento na arrecadação decorrente do crescente número de comercializações.

Aos vinhos destinados à importação, de acordo com a legislação brasileira vigente, são impostas alíquotas de IPI com patamar mínimo de 10% sobre o valor da garrafa de vinhos tranquilos<sup>10</sup>; em vinhos fortificados<sup>11</sup>, como madeira e porto, a 20%; podendo atingir 26% em alguns casos, conforme Tabela de Incidência do IPI – TIPI (subposição 2204.10).

Esta incidência de IPI, no caso dos produtos destinados à importação, em detrimento da não incidência sobre o mesmo produto, porém, voltado à exportação ocorre no território nacional sob a justificativa do fomento do consumo interno e externo do vinho produzido no Brasil, pretendendo o estímulo de mercado do produto brasileiro

A extrafiscalidade, portanto, se faz perceber neste estímulo comercial do vinho aqui produzido e voltado ao comércio exterior. O que se permite indagar: se a justificativa da alta alíquota do vinho para importação seria os possíveis malefícios causados por seu consumo, o que o diferencia do produto enviado ao exterior? Acerca do questionamento não se verifica, do ponto de vista prático, qualquer heterogeneidade no que concerne ao produto em si, eis que se trata de um mosto de uva fermentado em ambas as hipóteses.

#### 4.3 RECLASSIFICAÇÃO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DECORRENTE DE POSSÍVEL RECONHECIMENTO DO VINHO COMO ALIMENTO

Como exaustivamente mencionado, o que se pleiteia com aqui é demonstrar que a análise do vinho como alimento induz a redução da alíquota.

Apenas para lembrar o que já foi exposto no item 2.2, a regra-matriz de incidência tributária é composta da equação “se X – então Y”, onde “se X” é chamado de antecedente, ou seja, subsunção do fato jurídico tributário à norma positivada no ordenamento e, “então Y” como consequente, donde se averigua a decorrência da realização do fato.

Quanto ao antecedente, no IPI-Importação, a mudança da visão do vinho como alimento não altera o critério material, qual seja: importar vinhos. O processo de compra de vinhos no exterior se mantém incólume.

Quanto ao critério temporal, este igualmente permanece imutável, de modo que se

---

<sup>10</sup> Vinho tranquilo é o produto da fermentação da uva tipo *vitis vinifera*, sem dióxido de carbono ou adição de quaisquer outras substâncias, como por exemplo, aguardente vínica.

<sup>11</sup> Vinho fortificado é o produto da fermentação da uva tipo *vitis vinifera*, sem dióxido de carbono e com adição de aguardente vínica.

respeita o lapso temporal da lei vigente para análise de como e quanto será arrecadado.

Ainda se tratando de antecedente, o critério espacial, se mantém firme, de maneira que toda e qualquer importação de vinho advindo de país estrangeiro com o intuito de desembaraço aduaneiro em qualquer extensão do território nacional permanece intacta.

A análise da mudança decorrente da redução da alíquota é observada no consequente. O consequente, conforme já verificado, é a consequência da realização do fato jurídico, qual seja, importação de vinho, um produto industrializado. É importante salientar que nem todo o consequente se altera, de modo que o critério pessoal também se mantém inalterado. O que se altera em importância, decorrente do reconhecimento do vinho como alimento é o critério quantitativo, que se divide em base de cálculo e alíquota.

O critério quantitativo não pode ser visto como um bloco bifurcado de base de cálculo e alíquota, mas como o resultado da união de ambos.

O produto do cálculo dos valores concernentes entre a base de cálculo e a alíquota aplicada é o que se pode intitular de critério quantitativo. E é aqui, neste ponto, que há modificação.

Pode-se, inclusive, afirmar que não há qualquer mutilação à regra-matriz em si, mas ao *quantum* resultado do cálculo do critério quantitativo, o qual incide diretamente no crédito tributário a ser aferido aos cofres públicos e no impacto positivo trazido aos empresários, ou seja, aos importadores e equiparados.

#### 4.4 MITIGAÇÃO DE IMPACTOS ARRECADATÓRIOS

Neste ponto do ensaio é compreensível que se indague acerca da redução da arrecadação aos cofres públicos em consequência da alteração da alíquota do vinho acaso este seja finalmente reconhecido como alimento.

É fato de que já complacência com relação aos impostos de exportação a fim de incentivar a produção interna, de modo que não há incidência de cálculo de IPI ante aos produtos nacionais destinados ao comércio exterior.

Malgrado haja esta preocupação, indaga-se: por que não fomentar o livre comércio e incentivar da mesma forma as importações?

Num primeiro momento é automático pensar que isto desvirtuaria o pressuposto do fomento ao produto nacional, porém a hipótese questionada é mais ampla.

O comércio de vinhos importados em território nacional induz a arrecadação de outros tributos, a exemplo do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS.

Analisar o vinho sob o prisma de alimento e reduzir a alíquota aplicada tanto do produto importado quanto do nacional, pois ambas se beneficiam do conceito, não interfere, do ponto de vista prático, no fomento ao produto nacional, ante a continuidade da incidência de Imposto de Importação aos produtos estrangeiros. O benefício apenas faz com que se gere um maior consumo interno da mercadoria, deixando o vinho de ser algo exclusivo e o tornando inclusivo; e fomenta uma maior competitividade do produto nacional ante ao mercado internacional, pois uma vez negociado com um valor ainda mais acessível, a exportação também há de se beneficiar e fazer crescer aos olhos do mundo a qualidade do produto aqui fabricado.

A redução da alíquota dos produtos vitivinícolas, possui efetivo potencial para ampliar a arrecadação aos cofres públicos, ante a ampliação do número de comercialização interna e externa do vinho, de modo a estimular o livre comércio, eis que de forma colateral estimula o seguimento vitivinícola e induz a ampliação de empregos, bem como amplia, de forma positiva, a visão do país mundialmente, do ponto de vista econômico. Viva, então, o que se traduz como uma economia liberal.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O vinho sempre fez parte do cotidiano mundial e a população brasileira não escapa deste costume. Vinhos tranquilos, espumantes, de mesa, finos, todos eles são apreciados e utilizados com os mais diversos fins, seja na culinária, para celebrações religiosas, comemorativas ou com fins medicinais.

Percebe-se que o mercado não facilita o consumo diante do alto custo final do produto. Este valor é ampliado diante da alta carga tributária inerente às alíquotas de importação as quais se submete.

A justificativa para o acréscimo do valor é incongruente, eis que ora se fala que a bebida alcoólica deve ser coibida por gerar males à saúde, ora se isentam as alíquotas do mesmo produto, supostamente maléfica, para venda do mercado externo.

É necessário registrar que o vinho não se trata de uma bebida alcoólica comum, sendo que nele se verifica uma gama de substâncias benéficas à saúde humana, indicadas, inclusive, como uso medicinal.

De acordo com o conceito de alimento já trazido pela Portaria nº 09 do Ministério da Agricultura, não há que discordar o vinho se encaixa perfeitamente nos parâmetros por ela estabelecidos, sendo que este reconhecimento tem o condão de reduzir a carga tributária variável do IPI importação, estimulando o consumo que, obviamente, por meio de educação

populacional, deve ser realizado com vias à preservação da saúde; este aumento pela procura pode estimular novos empreendedores à atuar tanto no mercado externo quanto interno, de sorte que, uma vez mais acessível, o vinho tende a participar crecentemente do cotidiano do brasileiro e, por conseguinte, porém não menos importante, a arrecadação tributária tem a possibilidade de se elevar, todavia aqui, não pelo aumento de alíquotas sob cada garrafa de vinho aplicadas, mas pelo crescente volume de negociações.

Após todas as considerações feitas, é de se concluir que a extrafiscalidade a qual se submete o vinho, no molde como hoje é aplicada, aumenta o custo da atividade o que, de per si, reduz o volume da importação, o que conseqüentemente diminui o recolhimento de tributos aos confres públicos, prejudica a livre iniciativa, eis que tanto o trâmite de importação quanto o alto custo para tanto provoca desinteresse pelo empreendedor, e faz com que o consumidor final arque com toda a carga tributária, desestimulando o crescimento de mercado, já que o vinho se torna um verdadeiro artigo de luxo e exclusivo.

Países em que já houve este reconhecimento são considerados expoentes produtores de vinho. Em decorrência da exploração deste comércio arrecadam não apenas com a compra e venda interna e externa, mas com o turismo voltado aos apreciadores deste produto.

Diante da análise daquilo que se é tratado na legislação brasileira sobre o que se entende por vinho, em conjunto com o que se classifica como alimento, é possível concluir que não há diferença de ordem prática entre ambos. O que se verifica é uma ampla gama de normas, muitas das quais descoordenadas, e que necessitam de revisão legislativa.

Se a legislação de que trata o conceito de alimento possui afinidade com o conceito de vinho, não há que se falar em tratamento diferenciado, pelo que se faz urgente a adequação legislativa de ambos.

Por último é necessário destacar que o reconhecimento do vinho como alimento não possui o condão de amputar ou ampliar a regra-matriz de incidência tributária, de modo que em nada se altera o antecedente e o conseqüente; apenas e tão somente se opera alteração nos parâmetros extrafiscais com a necessária redução de alíquotas para a comercialização.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 4. Ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BAUDELAIRE, Charles. **Pequenos poemas em prosa**. Tradução: Aurélio Buarque de Holanda Ferreira. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1980.

BOBBIO, Norberto. **Dicionário de Política**. v. 1. Brasília: UNB, 1995.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **IPI**: Princípios e Estrutura. São Paulo: Dialética, 2009.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 5 de outubro de 1988. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 9 mar. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 841.269/BA. Relator: Ministro Francisco Falcão. Julgamento: 28 nov. 2006. Órgão julgador: Primeira Turma. **DJ-e**, 14 dez. 2006, p. 298.

CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: Igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: Fundamentos jurídicos da incidência. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. Isenções tributárias do IPI, em face do princípio da não-cumulatividade. **Revista dialética de direito tributário**, São Paulo, p. 142-166, jun. 1998.

CHIAPETTA, Marina Santos. **Consumo de vinho e saúde**: os benefícios do resveratrol e os perigos dos sulfitos. Disponível em: <https://www.ecycle.com.br/component/content/article/62-alimentos/4326-impactos-na-saude-do-consumo-de-vinho-regular-bebida-alcoolinha-resveratrol-sulfitos-dioxido-enxofre-anidrido-sulfuroso-coracao-beneficios-organico.html#:~:text=O%20resveratrol%20%C3%A9%20respons%C3%A1vel%20por,retardamento%20do%20envelhecimento%20da%20pele>. Acesso em 03 out. 2020.

CUNHA, Antônio Geraldo da. **Dicionário Etimológico Nova Fronteira da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1987.

FERREIRA, A. B. H. **Novo Dicionário da Língua Portuguesa**. 2. ed. Rio de Janeiro. Nova Fronteira. 1986.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

IMPOSTO, *in* MICHAELIS Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa. São Paulo: Melhoramentos, 2020. <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/imposto>. Acesso em 24 set. 2020.

IVO, Gabriel. **Norma Jurídica**: produção e controle. São Paulo: Noeses, 2006.

LEÃO, Martha Toribio. **O direito fundamental de economizar tributos**: entre legalidade, liberdade e solidariedade. São Paulo: Malheiros, 2018.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS**: Teoria e prática. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

NABAIS, José Cassalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 1998.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PENNA, Neidi Garcia; HECKTHEUER, Luísa Helena Rycheki. Vinho e Saúde, uma revisão. **Infarma**, Brasília, v.16, n. 1-2, jan./fev. 2004.

PINHEIRO, Anelise Rissolo de Oliveira; RECINE, Elisabetta; CARVALHO, Maria de Fátima. **O que é uma alimentação saudável? Considerações sobre o conceito, princípios e características**: uma abordagem ampliada. Brasília: Ministério da Saúde, 2005. Disponível em: <http://189.28.128.100/nutricao/docs/geral/oQueEAlimentacaoSaudavel.pdf>. Acesso em 03 de outubro de 2020.

PRADO, Shirley Donizete et al. Alimentação e nutrição como campo científico autônomo no Brasil: conceitos, domínios e projetos políticos. **Revista de Nutrição**, p. 927-938, v.24, n.6, nov./dez. 2011. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1415-52732011000600013&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-52732011000600013&lng=en&nrm=iso). ISSN 1415-5273. Acesso em 03 out. 2020.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

WHITE, Donald. **TAXES IN THE ANCIENT WORLD**, University of Pennsylvania. Disponível em: <https://almanac.upen.n.edu/archive/v48/n28/AncientTaxes.html>. Acesso em 24 set. 2020.