

REVENDA DE PRODUTOS IMPORTADOS E A INCIDÊNCIA DO IPI

Gustavo Oliveira de Sá e Benevides. Advogado OAB/PB 21.041. Pós-graduando em Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes (UCAM). Graduado em Direito pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Rua Renato Ribeiro Coutinho, n. 340, apto. 1001, João Pessoa – PB (Brasil). CEP: 580460-060. E-mail: gustavo.sabenevides@me.com

REVENDA DE PRODUTOS IMPORTADOS E A INCIDÊNCIA DO IPI

RESUMO

Este trabalho destina-se elucidar a questão relativa à suposta incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sobre a revenda de produtos importados, nos casos em que a empresa importadora não realize processo de industrialização no ínterim compreendido entre a data do desembaraço aduaneiro e a sua revenda no mercado interno. A temática envolve o estudo do fato gerador do IPI e de seus contribuintes, mantendo um liame dialético entre a interpretação sistemática do regramento fiscal deste tributo e o do julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial (EResp) nº 1.411.749/PR pelo Superior Tribunal de Justiça, com intuito de estruturar um raciocínio lógico-argumentativa, fundado nos princípios constitucionais tributários, hábil a estabelecer as premissas que esclareçam a questão ora proposta.

Palavras-chave: IPI; Importação; Produtos Industrializados; Revenda de Mercadorias; Bitributação

1. INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), previsto no artigo 153, IV da CF/88¹, constitui tributo cuja instituição encontra-se sob a competência privativa da União Federal, cumprindo à lei complementar estabelecer os requisitos específicos que delineiem a hipótese de incidência desta exação fiscal.

Como se faz notório, o Código Tributário Nacional (CTN), diploma legislativo formalmente elaborado como lei ordinária, porém recepcionado pela Constituição Federal como lei materialmente complementar, constitui a norma responsável pela formulação abstrata dos critérios de incidência tributária do aludido imposto.

Para os fins a que se propõe o presente estudo, iremos focar na análise do critério material e pessoal da norma tributária, veiculados nos artigos 47 e 51 do CTN,

¹ BRASIL. **Constituição Federal**. “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)IV - produtos industrializados;”

de modo a verificar a incidência (ou não) desta exigência fiscal sobre a revenda de mercadorias importadas, que não tenham sido submetidas a um processo de industrialização pela empresa importadora.

Conforme se verá adiante, a discussão perpassa sobre a análise do real fato gerador do IPI e da equiparação dos estabelecimentos importadores a estabelecimento industrial, matéria alvo de intenso debate no STJ durante o julgamento do Recurso Especial (EResp) nº 1.411.749/PR.

2. A EXIGÊNCIA DO IPI SOBRE A REVENDA DE MERCADORIAS IMPORTADAS E A OCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO

Destarte, importante se faz assentar que a tese ora discutida alude, tão somente, aos casos em que as empresas importadoras venham a revender mercadorias estrangeiras no setor interno, sem a ocorrência de qualquer modificação na sua natureza ou finalidade – procedimento de industrialização².

Antes de se prosseguir a exposição da tese, faz-se interessante colacionar a Ementa do EREsp 1.411.749/PR, responsável pela uniformização da jurisprudência do STJ em favor do contribuinte, cujo acórdão foi publicado em data recentíssima (18 de dezembro de 2014):

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR. A norma do parágrafo único constitui a essência do fato gerador do imposto sobre produtos industrializados. A teor dela, o tributo não incide sobre o acréscimo embutido em cada um dos estágios da circulação de produtos industrializados. recai apenas sobre o montante que, na operação tributada, tenha resultado da industrialização, assim considerada qualquer operação que importe na alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, ressalvadas as exceções legais. de outro modo, coincidiriam os fatos geradores do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre circulação de mercadorias. consequentemente, os incisos i e ii do caput são excludentes, salvo se, entre o desembarço aduaneiro e a saída do estabelecimento do importador, o produto tiver sido objeto de uma das formas de industrialização. embargos de divergência conhecidos e providos.³

Analisando o voto-vista do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho no julgamento do processo supra colacionado, percebe-se que esta discussão resta permeada por algumas nuances específicas.

² Decreto 7.212/10 (IPI). Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

³ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. EREsp 1411749/PR. Ministro Relator: Sérgio Kukina. Relator para o acórdão: Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma. Data de Julgamento: 11/06/2014. Data de Publicação no DJe: 18/12/2014

A primeira delas refere-se à mudança súbita, sem alteração normativa ou jurisprudencial vinculante, do entendimento até então pacífico da Primeira Seção do STJ, favorável ao importador-comerciante, cujo fundamento consistia no princípio da vedação a bitributação.

Em verdade, esta mudança ocorreu por força de um descuido argumentativo veiculado nas decisões anteriores a uniformização de jurisprudência (EREsp 1.411.749/PR).

Como se sabe, o fenômeno da bitributação consiste na cobrança de tributo, por dois ou mais entes fiscais distintos, sobre o mesmo fato jurídico tributável – o que não se confunde com *bis in idem*, referente à tributação, por mais de uma vez, do mesmo fato gerador, pela idêntica pessoa jurídica de direito público interno⁴.

O equívoco decorre do fato de que as primeiras decisões do superior tribunal de justiça (anteriores ao aludido julgado uniformizador do tema) falavam em bitributação em razão de que o IPI era cobrado em dois momentos: no desembaraço aduaneiro e na revenda da mercadoria.

Ocorre que, de fato, isto não é bitributação, porquanto, em ambos os momentos, era o mesmo ente fiscal (União) quem realizava a cobrança da exação tributária.

Por esta razão, criou-se uma argumentação divergente, favorável ao Fisco, no sentido de que não havia bitributação, uma vez que as exigências, nas duas hipóteses, eram efetivadas pela União – configurando, inclusive, dois fatos geradores distintos.

Notadamente, o posicionamento inicial do STJ, defendendo a existência de bitributação, estava correto em sua conclusão, porém equivocado em relação as suas premissas.

O erro cometido, responsável por permitir a criação de uma corrente divergente (atualmente vencida), remetia ao juízo de que este fenômeno se localizava entre os momentos de incidência do IPI, quando, em verdade, estava genuinamente contido no momento da revenda da mercadoria.

Com efeito, no instante em que a União cobra o IPI sobre a revenda de mercadorias importadas – nos casos em que estas não tenham sofrido qualquer tipo de

⁴ NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. **Não-Cumulatividade Tributária no Brasil e no Mundo: Origens, Conceito e Pressupostos.** Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/10/Nao-cumulatividade-tributaria-no-Brasil-e-no-mundo-origens-conceito-e-pressupostos.pdf>

industrialização entre o seu desembaraço aduaneiro a e sua revenda – acaba por tributar o mesmo fato gerador do ICMS estadual (circulação de mercadorias).

Ora, a circulação jurídico-econômica de mercadorias configura a hipótese de incidência do ICMS, sendo da competência dos Estados a prerrogativa para tributar estas operações, nos termos do art. 155, II da Constituição Federal⁵.

Neste norte, o relator para o acórdão, Ministro Ari Pargendler, com arguta percepção, explicitou que:

A norma do parágrafo único constitui a essência do fato gerador do imposto sobre produtos industrializados. A teor dela, o tributo não incide sobre o acréscimo embutido em cada um dos estágios da circulação de produtos industrializados. Recai apenas sobre o montante que, na operação tributada, tenha resultado da industrialização, assim considerada qualquer operação que importe na alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, ressalvadas as exceções legais. De outro modo, coincidiriam os fatos geradores do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre circulação de mercadorias. conseqüentemente, os incisos I e II do caput são excludentes, salvo se, entre o desembaraço aduaneiro e a saída do estabelecimento do importador, o produto tiver sido objeto de uma das formas de industrialização.

Indo além, quando a empresa comercial-importadora efetua a revenda dos itens estrangeiros, sem submetê-lo a qualquer tipo de processo de industrialização, não se trata de um “produto” (resultado de um processo produtivo), mas de uma mercadoria (objeto sujeito aos atos de mercancia)⁶.

A revenda interna das unidades importadas configura, portanto, um ato de mercancia, cuja realização fomenta a operação de circulação jurídico-econômica da mercadoria, fato gerador do ICMS, imposto subsumido à competência dos Entes Estaduais.

Observe-se que a temática não é a suposta bitributação IPI (desembaraço aduaneiro) x IPI (revenda de mercadoria), mas a bitributação IPI (revenda de mercadoria) x ICMS (revenda de mercadoria).

O Ministro Og Fernandes, em consonância a esta inteligência, asseverou em seu voto que, de fato, o aspecto material do IPI remeta ao processo industrialização, sendo o “produto industrializado” apenas o objeto do tributo. Por esta razão, a distinção

⁵ BRASIL. **Constituição Federal**. “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”

⁶ PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 11ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, pg. 294.

entre o aspecto material da hipótese de incidência e o “objeto da tributação” possui vital importância para o debate.

O aspecto material remonta ao núcleo do tipo fiscal, descritor da conduta tida como fato gerador da exação, ao tempo em que o “objeto da tributação” é a manifestação da realidade econômica atingida pela tributação⁷.

Por consequência, para que haja a incidência do IPI no momento da revenda do produto importado, faz-se necessário que tenha havido um procedimento de industrialização no ínterim transcorrido entre a importação e a revenda do produto.

Discorrendo sobre este quesito, o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho explanou que o a interpretação dos 3 (três) fatos geradores do IPI (elencados no art. 46 do CTN⁸) não pode ser literal, assentando que:

A interpretação mais consentânea com o ordenamento jurídico tributário é a de que, no caso de produto importado, o fato gerador do imposto (IPI) é o desembaraço aduaneiro. A hipótese definida no inciso II do art. 46 do CTN (saída do estabelecimento) só pode ser compreendida como referente a produtos industrializados nacionais ou, ainda, produtos alienígenas que sofreram algum processo de industrialização antes da comercialização, ou, finalmente, para o caso de comercialização de produtos fornecidos ao industrial.

Caso não fosse este o entendimento, estar-se-ia equiparando a hipótese de incidência do IPI ao ICMS – tributando tão somente a operação de circulação jurídico-econômica de mercadorias.

Cumpra-se atentar, de outra parte, que o reconhecimento da tributação apenas pelo fato de o produto ser industrializado ocasionaria a inaceitável hipótese, do ponto de vista jurídico, de se tributar alguém pelo simples ato de proceder à circulação da mercadoria, situação que, no mínimo, revela a ocorrência de bitributação em relação ao ICMS, tributo cujo aspecto material corresponde à circulação de mercadoria, industrializada ou não.

Não se justifica, também, para admitir a dupla incidência, a simples constatação de que a legislação de regência incluiu o importador como sujeito passivo da relação jurídico-tributária cujo objeto corresponde ao IPI.

⁷ SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 445-446

⁸ BRASIL. **CTN**. “**Art. 46**. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: **I** - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; **II** - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51; **III** - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”

Desta maneira, no momento em que a união intenta cobrar o IPI sobre a revenda de mercadorias importadas, nos casos em que não existe processo de industrialização entre o desembaraço aduaneiro e a revenda, invade o âmbito de competência tributária estadual, igualando a hipótese de incidência do IPI à do ICMS – configurando o fenômeno da bitributação, vedada pela Constituição Federal.

A segunda ponderação a ser suscitada refere-se ao risco de consolidação de um entendimento adverso, claramente maculador ao Princípio da Proibição ao Retrocesso, inerente às relações tributárias⁹.

Definida uma orientação mais favorável ao contribuinte, não se afigura aceitável, do ponto de vista jurídico-tributário e sistêmico, que, por mera mudança interpretativa, desvinculada de qualquer inovação normativa, efetue-se a inversão do entendimento em seu prejuízo¹⁰.

É de se notar que este princípio não se restringe apenas ao âmbito das relações trabalhistas ou securitárias, sendo esta limitação incompatível com a largueza do instituto, cujo conteúdo deve ser estendido à proteção das garantias individuais e, portanto, aplicável a quaisquer relações jurídicas que minorem direitos intersubjetivos.

A fortiori, a proibição de retrocesso deve alcançar também as construções pretorianas ou da jurisprudência dos Tribunais, sendo inaceitável a sugestão que tal proibição se refira apenas e somente ao poder normatizador, quando se sabe que a atividade judicial tem aptidão para reorientar, em termos quase inéditos, certas pautas da vida social, mormente em matéria tributária, na qual, por exemplo, a eliminação de uma causa de inexigibilidade de tributo equivale à instituição de exação nova, à margem do processo legislativo¹¹.

Atente-se que o Princípio da Proibição ao Retrocesso possui assento constitucional, provindo diretamente dos dispositivos que fixam o perfil do Estado Social e Democrático de Direito, cujo conteúdo prescritivo assenta a máxima eficácia e efetividade das normas definidoras de direitos fundamentais, sobretudo as que protegem a segurança jurídica e a confiança.

⁹ BARROSO, Luis Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: Limites e possibilidades da constituição brasileira**. 5. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p.158.

¹⁰ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Min. NETO, Franciulli no EREsp 435.835/SC. Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins, Relator para o Acórdão: Ministro José Delgado. Primeira Seção. Julgado em: 24/03/2004. Publicação no DJ: 04/06/2007, p. 287

¹¹ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Ministro FERNANDES, Og. . EREsp 1411749/PR. Ministro Relator: Sérgio Kukina. Relator para o acórdão: Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma. Data de Julgamento: 11/06/2014. Data de Publicação no DJe: 18/12/2014

Por estas razões, é de se concluir que este princípio detém plena eficácia em matéria tributária, sendo vedada a modificação de entendimento jurisprudencial, outrora favorável, em prejuízo ao contribuinte, nos casos em que não haja atividade legislativa que fomente esta mudança.

O terceiro aspecto a ser analisado condiz com a discriminação tributária em razão da origem do produto, expressamente vedado pelo ordenamento tributário em relação ao ICMS no art.152 da CF, mas plenamente aplicável ao IPI, bem como a afronta ao Princípio da Igualdade Tributária do art. 150, II da CF¹².

Neste quesito, nem se argumente que a possibilidade de creditamento do montante pago na etapa anterior mitiga ou extermine o excedente do imposto a ser pago pelo contribuinte, mormente porque creditamento, por si só, não anula ou sequer diminui a carga tributária extra que se impõe ao comerciante-importador¹³.

Com razão, o valor da importação, sob o qual recai o IPI no momento do desembaraço aduaneiro, não é igual ao valor da venda interna da mercadoria importada, usualmente maior em razão da aplicação de uma margem de lucro pelo comerciante-importador.

O doutrinador Gabriel Lacerda Troianelli demonstra um exemplo prático desta sobrecarga tributária:

Com efeito, a diferença entre as cargas tributárias pode ser explicada mediante um exemplo bem simples. Suponhamos que a empresa A, comerciante, tenha adquirido, diretamente do fabricante, pelo preço de 100, determinado produto industrializado fabricado no País, incidindo sobre tal produto o IPI pela alíquota de 10%. Caso a empresa A revenda o produto adquirido para o consumidor final ao preço de 200, a carga total de IPI sobre tal produto será de 10, gerador pela única incidência do imposto na saída do estabelecimento do fabricante. suponhamos, agora, que outro comerciante, a empresa B, tenha importado, também pelo preço de 100, este mesmo produto. Caso a empresa B revenda o produto também pelo preço de 200, a carga total do IPI será de 20, pois: ao importar, pagará IPI de 10 no desembaraço aduaneiro, creditando-se deste mesmo montante; ao revender, usará o crédito (10) gerado pela importação para abater dos 20 (10% de 200) devidos na saída do estabelecimento, o que resultará em uma carga total de 20, relativa à soma dos impostos devidos (10 na importação e 20 na saída interna) subtraída do crédito apurado (10 na importação). Como se vê, a

¹² BRASIL. **Constituição Federal**. “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: **II** - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;” “Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”

¹³ CARRAZZA e BOTTALLO, Roque Antônio e Eduardo Domingos. **Não-incidência do IPI nas Operações Internascom Mercadorias Importadas por Comerciantes (um Falso Caso de Equiparação Legal)**. In Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, nº 140, maio, 2007, p. 104.

carga tributária de IPI incidente sobre o produto nacionalizado, importado pela empresa B, será de 20, portanto, DUAS VEZES maior do que a carga de IPI incidente sobre o produto nacional adquirido pela empresa A, que será de 10.¹⁴

Importa atentar que o desembaraço aduaneiro é o momento em que se tributa a atividade do importador com diversas exações relacionadas ao comércio exterior, como: II, IPI, ICMS, IOF, PIS, COFINS, AFRMM, CIDEs e a Taxa de Utilização do SISCOMEX.

É justamente neste momento em que se efetua a equalização das cargas tributárias entre o produto nacional e o importado, de modo que, após o desembaraço aduaneiro, o produto importado torna-se nacionalizado, igualando-se ao produto nacional.

Conforme elucida o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho:

“E, à toda evidência, o desembaraço aduaneiro extingue a nota de estrangeirice, nacionaliza e equipara a mercadoria a produtos nacionais. A partir do momento em que aporta em território nacional, após o pagamento dos impostos referentes à importação, nele incluindo-se o IPI, tal como previsto no art. 46, I do CTN, a mercadoria, salvo se sofrer outro processo de industrialização, estará, para todos os efeitos, integrada ao circuito de comercialização interno.¹⁵”

Com efeito, caso seja necessária a proteção de determinado setor mercadológico, cumpre a União elevar as alíquotas dos impostos cobrados no momento do desembaraço aduaneiro, cujas finalidades são precipuamente extrafiscais.

Por consequência, no momento em que a União impõe uma carga de IPI, ao produto nacionalizado, superior àquela aplicada aos bens nacionais, fere a equalização anteriormente realizada, sobretaxando estes bens, tão somente em função da sua origem, violando o Princípio da Não Discriminação em Razão da Origem do Produto (art. 152 da CF/88).

Ademais, uma vez nacionalizado, não se admite que os bens sofram tratamento tributário distinto dos produtos nacionais (sobretaxa fiscal) por força do Princípio da Igualdade Tributária (art. 150, II da CF/88), na espécie de igualdade fiscal entre os produtos nacionais e nacionalizados.

¹⁴ TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **A não incidência do IPI na Venda de Produto Importado a Consumidor Final ou Estabelecimento não Industrial**. Revista Dialética de Direito Tributário no. 184, São Paulo, Dialética, 2011, pp. 39/40.

¹⁵ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. EREsp 1411749/PR. Ministro Relator: Sérgio Kukina. Relator para o acórdão: Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma. Data de Julgamento: 11/06/2014. Data de Publicação no DJe: 18/12/2014

Por estas razões, chega-se a conclusão de que andou bem a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça ao dar provimento ao EREsp 1.411.749/PR e unificar a jurisprudência da Corte em favor do contribuinte, diante da patente impossibilidade de se efetivar a cobrança do IPI sobre a revenda de mercadorias importadas, desde que não tenham sofrido nenhum processo de industrialização após o desembaraço aduaneiro.

3. CONCLUSÃO

O importador-comerciante efetua duas atividades distintas. Atua tanto como importador do produto estrangeiro, situação no qual se submete ao pagamento do IPI no momento do desembaraço aduaneiro (artigo 46, I do CTN), em conjunto com os demais impostos necessários para a equalização da carga tributária, como também assume a figura do comerciante, revendendo a mercadoria no setor interno.

Não se discute a incidência do IPI sobre o desembaraço aduaneiro, vez que este constitui preclara hipótese material de incidência fiscal, mas sim a imposição fiscal sobre a operação de revenda do produto no mercado nacional.

Conforme visto, a resolução desta questão se dá por meio da análise do critério material da norma tributária – cuja expressão material reveste-se na figura do fato gerador – de maneira que resta suficiente aferir a existência de processo de industrialização no ínterim compreendido entre o desembaraço aduaneiro e a revenda da mercadoria.

Caso não tenha se propagado qualquer operação desta natureza, ter-se-á como indevida a incidência da ventilada exação fiscal, por ausência do fato gerador do tributo, sob pena, caso se proceda à sua imposição, de incorrer na vedada figura da bitributação, por estar-se tributando o mesmo fato gerador do ICMS (operação de circulação de mercadorias).

Tem-se, portanto, que, além desta cobrança importar em violação aos princípios da isonomia fiscal e da vedação à discriminação em relação a origem do produto, a sua incidência resta afastada pela constatação da inexistência do fato gerador do imposto.

4. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARROSO, Luis Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: Limites e possibilidades da constituição brasileira**. 5. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p.158.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. EREsp 1411749/PR. Ministro Relator: Sérgio Kukina. Relator para o acórdão: Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma. Data de Julgamento: 11/06/2014. Data de Publicação no DJe: 18/12/2014

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Min. NETO, Franciulli no EREsp 435.835/SC. Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins, Relator para o Acórdão: Ministro José Delgado. Primeira Seção. Julgado em: 24/03/2004. Publicação no DJ: 04/06/2007, p. 287

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Minitro FERNANDES, Og. . EREsp 1411749/PR. Ministro Relator: Sérgio Kukina. Relator para o acórdão: Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma. Data de Julgamento: 11/06/2014. Data de Publicação no DJe: 18/12/2014

CARRAZZA e BOTTALLO, Roque Antônio e Eduardo Domingos. **Não-incidência do IPI nas Operações Internas com Mercadorias Importadas por Comerciantes (um Falso Caso de Equiparação Legal)**. In Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, nº 140, maio, 2007, p. 104.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. **Não-Cumulatividade Tributária no Brasil e no Mundo: Origens, Conceito e Pressupostos**. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/10/Nao-cumulatividade-tributaria-no-Brasil-e-no-mundo-origens-conceito-e-pressupostos.pdf>

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 11ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, pg. 294.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 445-446

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **A não incidência do IPI na Venda de Produto Importado a Consumidor Final ou Estabelecimento não Industrial**. Revista Dialética de Direito Tributário no. 184, São Paulo, Dialética, 2011, p. 39-40