

## Principais Impostos Incidentes no Comércio Exterior Brasileiro

**Carlos José Figueirêdo Castro<sup>1</sup>**

**Resumo:** O presente trabalho versa sobre os principais impostos incidentes no comércio exterior brasileiro. A análise dos impostos foi realizada sob a ótica da Constituição Federal (CF/88) e do Código Tributário Nacional (CTN), onde se pode concluir o caráter extrafiscal e não arrecadatório destes tributos. A legislação ordinária e o Regulamento Aduaneiro, alicerçam este entendimento. Os Tributos escolhidos para análise neste estudo foram: o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Exportação (IE) e por fim o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). O presente labor, enfoca toda a história e problemas enfrentados no comércio exterior brasileiro, desde a época do Brasil colônia, passando pelo Brasil Império, chegando à proclamação da república, até o presente momento. Neste ínterim, outro ponto importante apresentado neste labor é a análise das principais funções, área de atuação e competências das atuais instituições intervenientes sobre o comércio exterior brasileiro, já que elas também são parte direta e atuante no processo de formação deste comércio.

**Palavras chaves:** Constituição Federal, Código Tributário Nacional, Impostos, Regulamento Aduaneiro, Comércio Exterior, Brasil.

### **Main Taxes Payable in the Brazilian Foreign Trade**

**Abstract:** The aim of this paper discuss about the main taxes that have an impact in the Brazilian Foreign Trade. The analysis of the taxes was accomplished under the optics of the Federal Constitution (FC/88) and of the National Tax Code (NTC), where we can conclude the extra-fiscal character and not get tax of these taxes. The ordinary legislation and the Customs Regimen, increase this understanding. The chosen Tributes for analysis in this study were: Importation Tax (II), Export Tax (IE) and Tax on Industrialized Products (IPI). The present study is set on the whole history and problems faced in Brazilian foreign trade, since the Brazilian colony, Brazilian Empire, reaching the proclamation of the republic, until the present time. In this interim, other important point presented in this labor is the analyzes of the main functions, area of performance and competences of the current intervening institutions on the Brazilian Foreign Trade, whereas they are also active and important part in the process of formation of this trade.

**Key words:** Federal Constitution, National Tax Code, Brazilian Foreign Trade.

---

<sup>1</sup>Professor of ENSINE Colleges and from INPER College. Master in Education Universidad Autónoma de Asunción (UAA), Specialist in Tax Law. Bachelor in Accounting, Brasil.

**Correspondencia:** Carlos José Figueirêdo Castro. E-mail: case670@hotmail.com  
Recibido: 15/07/2013; Aceptado: 16/09/2013 .

## **INTRODUÇÃO**

Ao iniciarmos o estudo do Comércio Exterior e os tributos que o abrangem, faz-se necessário esclarecermos dois pontos de suma importância para o desenvolvimento deste labor: primeiro esclarecer que as expressões Comércio Exterior e Comércio Internacional não podem ser confundidas, nem tidas como sinônimas. O segundo ponto é que trataremos aqui dos principais tributos incidentes no comércio exterior brasileiro e não da análise do Regulamento Aduaneiro.

O termo Comércio Exterior está diretamente ligado ao comércio que um país tem com o resto do mundo, podendo ser não apenas uma relação de compra e venda, mas, também, outros tipos de contrato, como leasing, aluguel, transporte e seguros. É a relação que o Estado exerce sobre o comércio exterior, determinando o modo como a política de comércio deve ser regulada e controlada. Já o termo Comércio Internacional refere-se ao comércio mundial como um todo e é submetido ao Direito Internacional Público.

O Regulamento Aduaneiro, definido pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, veio para fundir e consolidar as normas e leis existentes sobre todos os aspectos relativos ao comércio exterior. Alguns aspectos que serão apresentados neste trabalho terão como fonte o Regulamento Aduaneiro, como meio complementar ao estudo dos tributos envolvidos no comércio exterior brasileiro, porém a base dos estudos dos tributos envolvidos estará alicerçada na Carta Magna (CF/88) e no Código Tributário Nacional.

O presente estudo tem como objetivo descrever a evolução do comércio exterior no Brasil, suas instituições intervenientes e seus principais impostos. Para alcançar o objetivo, faz-se necessário atingir os seguintes objetivos específicos: Avaliar a evolução histórica do comércio exterior brasileiro; Descrever as funções das instituições intervenientes no comércio exterior brasileiro; Os principais impostos com seus fatos geradores, contribuintes, incidência, não incidência, cálculo e pagamentos.

## **METODOLOGIA**

O estudo foi uma abordagem de pesquisa metodológica voltada para visão qualitativa. No que tange à técnica de pesquisa aplicada, optou-se por utilizar a

documental, através de pesquisas bibliográficas e pesquisas documentais desenvolveremos o labor em questão. A análise dos impostos foi realizada sob a ótica da Constituição Federal (CF/88) e do Código Tributário Nacional (CTN), onde se pode concluir o caráter extrafiscal e não arrecadatório destes tributos. A legislação ordinária e o Regulamento Aduaneiro, alicerçam este entendimento. Os Tributos escolhidos para análise neste estudo foram: o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Exportação (IE) e por fim o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

## **RESULTADOS E DISCUSSÃO**

### **Processo de Formação do Comércio Exterior Brasileiro**

O processo histórico de formação do comércio exterior brasileiro data do ano de 1807 com a vinda da família real portuguesa para o Brasil, fugindo da dominação napoleônica que se expandia por todo o território europeu.

Para Manchester (1972) o marco zero do comércio exterior brasileiro dá-se em 1808 com a assinatura da Carta Régia da Abertura dos Portos da colônia. A idéia central é que era impossível manter os portos brasileiros fechados para o restante do comércio internacional uma vez que a França detinha o controle da Europa e de Portugal e o estoque de ouro da família real exauria-se aceleradamente e a única forma de movimentar recurso para a falida corte portuguesa, era o comércio internacional no Brasil colônia. Apesar da abertura da colônia às nações amigas, a Inglaterra foi a única beneficiada exclusiva, uma vez que, a maioria dos países do Velho Continente estavam preocupados com os significativos avanços das tropas de Napoleão que praticamente dominavam toda a Europa. A Inglaterra, único país que conseguia manter suas defesas contra Napoleão, viu na colônia Portuguesa, o Brasil, um ótimo negócio. E neste período firma o Tratado de Comércio com o Brasil colônia onde obtém benefícios preferenciais em relação a outros países. As taxas preferenciais concedidas a Inglaterra em relação a outros países chegava a quase 50% a menos do valor cobrado sobre os impostos internos aos demais exportadores. Nesta época a Inglaterra mantinha um porto só para realizar seus negócios, o porto de Santa Catarina. Em 1822 o liberalismo político tomava conta de todo ocidente e principalmente da América do Sul, e com esse movimento O monarca D. Pedro I proclama a independência do Brasil e em 1824 outorga a Carta Magna, o que trariam reflexos importantíssimos para a economia brasileira nas décadas futuras. Devido ao Tratado Comercial com a Inglaterra o Brasil sofre com o déficit da balança comercial e vê no café e na extração da borracha um meio de

aquecer o comércio exterior brasileiro. No período compreendido entre 1841 e 1850 o Brasil toma uma importante decisão de romper o Tratado Comercial com a Inglaterra, com isso elevando os direitos alfandegários e, aumentando os custos de importação. Nesta época a dívida externa do Brasil chega a cinco milhões de libras esterlinas. Na década seguinte o Brasil atinge um superávit na balança comercial graças à exportação do café, açúcar, algodão, borracha. São anos de crescimento econômico e modernização que se estendem até meados de 1898 quando estoura uma crise econômica conhecida como “Encilhamento”, acarretando em altíssimos níveis inflacionários e obrigando o Brasil a contrair empréstimo com a Inglaterra.

Segundo Albene (2010) na primeira década do século XX o Brasil tem na exportação de borracha o seu melhor negócio uma vez que, a exportação do café começa a sofrer queda no mercado exterior devido aos baixos preços oferecidos pelos seus grãos. O baixo preço do café se alastra passando pelo período da 1ª grande Guerra Mundial e tem seu cume em 1929 com a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque, obrigando o governo brasileiro a queimar todo o estoque em excesso. Neste ano o café havia quebrado todos os recordes de produção e qualidade.

Na década de 1940 com a 2ª Grande Guerra, o Brasil teve um aumento nas exportações de matérias-primas específicas como minerais e borracha. Com o fim da segunda guerra a exportação do café volta a renascer com força total. A partir de 1956, com o Governo Juscelino Kubitschek, a economia brasileira ingressa em uma fase de desenvolvimento acelerado e consolidação do processo de industrialização. O Plano de Metas para o período 1956-61 prevê a instalação de novos setores industriais como o de automóveis, autopeças e outros insumos industriais, além da produção de alguns bens de capital. A concretização do Plano se torna possível devido à participação do Estado no setor de infra-estrutura, ao investimento direto externo no processo de industrialização e à atração de empresas multinacionais, cuja expressão mais visível é a indústria automobilística. Comercialmente, promove-se a diversificação das exportações, tanto de produtos quanto de mercados. O Plano de Metas estabelece o objetivo de "crescer cinquenta anos em cinco", através do desenvolvimento da indústria de base, da construção de estradas e de hidrelétricas e aumento da extração de petróleo. A meta principal é retirar o Brasil do estágio de subdesenvolvimento e transformá-lo num país industrializado. Os industriais brasileiros continuam investindo nos setores tradicionais (tecido, móveis, alimentos, roupas e construção civil) e as multinacionais entram no Brasil, pela primeira vez, para a produção de bens de consumo.

O plano tem conseqüências tanto positivas quanto negativas. Por um lado, a indústria se moderniza, mas, por outro, os empréstimos necessários à execução do plano causam um forte endividamento internacional. Aumenta também a nossa dependência tecnológica e o êxodo rural. Como estímulo à instalação de empresas estrangeiras no país, é editada, em 14 de agosto de 1957, a Lei de Tarifas Aduaneiras, que introduz em nosso sistema aduaneiro a tarifa *ad valorem*, de acordo com a Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, e concede elevação das tarifas para proteção das indústrias nascentes. Para operar esse novo sistema, é criado o Conselho de Política Aduaneira (CPA). A proteção possibilitada pela adoção da tarifa *ad valorem* (os valores das tarifas específicas, adotado anteriormente, havia se deteriorado com a inflação). Os anos JK, apesar de terem sido extremamente proveitosos para a indústria nacional, com diversificação da produção e aumento da produtividade, não foram transformadores para o comércio exterior brasileiro. Em 1960, as exportações de café ainda eram responsáveis por quase 60% do valor exportado pelo Brasil e, embora o PIB tenha crescido uma média 8,1% ao ano durante o período 1955 a 1960, as exportações, ao contrário, caíram nesse mesmo intervalo de tempo. Entre 1960 a 1980 é criado o Conselho Nacional do Comércio Exterior no qual torna compulsório o registro de exportador para um melhor controle daqueles que exportam incentivando assim o financiamento à exportação. Neste período é instituída uma política de substituição de importações que incentiva as indústrias nacionais nascentes. Já em meados dos anos 80 a crise do petróleo afeta a economia mundial e sobremaneira a economia brasileira, provocando altas taxas de inflação e baixas taxas de crescimento econômico.

Para Albene (2010) A última década do século XX é marcada regionalmente pela assinatura do Tratado de Assunção, no qual surge o Mercosul composto àquela época pela Argentina, Uruguai, Paraguai e Brasil. O Brasil decide incentivar a ampla abertura comercial reduzindo as tarifas de importação e criando incentivos e financiamentos para a exportação. A primeira década do século XXI é marcada economicamente pela globalização e o neoliberalismo além dos chamados grandes temas da agenda global: revisão da ordem internacional; governança global; remodelagem da necessidade do desarmamento nuclear, face inclusive aos novos desafios colocados pelo risco do uso dessa tecnologia por terroristas internacionais; desenvolvimento econômico auto-sustentável; proteção ao meio ambiente; segurança global e suas múltiplas facetas, a exemplo da segurança energética, mudanças climáticas, biodiversidade e impacto das novas tecnologias, dentre outras. Certo é que durante esta década o Brasil vem apresentando um crescimento nas exportações ano a ano, com isso trazendo o produto interno bruto

a níveis bem altos, além de conseguir uma maior participação na Organização Mundial do Comércio e maior respeito da comunidade mundial.

## **Instituições intervenientes no comércio exterior brasileiro**

### **Receita Federal do Brasil**

“A Receita Federal do Brasil é um órgão específico singular que tem como competência a administração dos tributos federais, incluindo as atividades de fiscalização, lançamento do crédito tributário, cobrança e julgamento em primeira instância dos processos administrativos fiscais” (Luz, 2012, p. 7).

Além destes controles a Receita Federal do Brasil exerce o controle aduaneiro, uma vez que a aduana não é institucionalizada como em alguns países, não existindo separação da arrecadação tributária e a aduana.

Os tributos sobre comércio exterior e todo o controle aduaneiro têm caráter extrafiscal e não caráter arrecadatário. O controle aduaneiro se baseia na defesa da economia contra importações e exportações danosas ao Brasil evitando, por exemplo a entrada de mercadorias subfaturadas ou falsificadas. A função é de proteção da economia nacional (Luz, 2012, p. 8).

Cabe também a Receita Federal do Brasil a interpretação e aplicação da legislação fiscal e aduaneira, acompanhando a execução das políticas tributárias e aduaneiras.

No Decreto nº 7482, de 16 de maio de 2011 no seu art. 15 dispõe sobre as competências da Receita Federal do Brasil.

Art. 15 – À Receita Federal do Brasil compete:

III – interpretar a legislação fiscal, aduaneira, de custeio previdenciário e correlato, editando os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

VII – acompanhar a execução das políticas tributária e aduaneira e estudar seus efeitos na economia do País;

O mesmo artigo traz no seu inciso XX que a Receita Federal do Brasil pode participar, planejar, coordenar e realizar as atividades de repressão ao contrabando, ao descaminho, à contrafação e pirataria e ao tráfico ilícito de entorpecentes e de drogas afins, e à lavagem e ocultação de bens, direitos e valores,

observada a competência específica de outros órgãos. Destarte, há de ficar bem claro que cabe a Receita Federal do Brasil apreender a mercadoria e a Polícia Federal prender o infrator.

### **Secretaria de Comércio Exterior (SECEX)**

A Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) é subordinada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) cujas competências seguem resumidamente:

- a) política de comércio exterior;
- b) regulamentação e execução dos programas e atividades relativas ao comércio exterior;
- c) aplicação dos mecanismos de defesa comercial; e
- d) participação em negociações internacionais relativas ao comércio exterior.

A SECEX tem como principal função propor negociações no âmbito internacional e a função de defesa comercial, dividindo-se em:

- Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX): O DECEX tem a competência de diferir os registros de exportação e licenças de importação, ou seja, delibera sobre o ato de importar e exportar. Ademais, desenvolve, executa e acompanha as políticas e programas do comércio exterior.
- Departamento de Defesa Comercial (DECOM): Ao DECOM compete aplicar os mecanismos de defesa comercial, ou seja, apurar a existência de *dumping* ou de subsídios praticados contra o a nação.

Destarte, o governo brasileiro por meio do Decreto n° 1.602, de 23 de agosto de 1995, regulamentou a legislação *antidumping*. Ele define o *dumping* como “a introdução de um bem no mercado doméstico, inclusive sob as modalidades de drawback (***Devolução de direitos alfandegários pagos na importação, caso a mercadoria seja reexportada ou na manufatura de produto exportado, grifo do autor***), a preço de exportação inferior ao valor normal”.

O subsídio pode ser entendido como uma contribuição pecuniária ou de outra ordem que o governo dá a produção com a finalidade de se tornarem competitivas, em preço, com as produzidas no mercado exterior. Entenda-se aqui que o termo

produção está englobando qualquer atividade seja ela, industrial, comercial ou agrícola.

- Departamento de Negociações Internacionais (DEINT): Ao DEINT compete negociar os termos dos acordos que o país tenciona celebrar. Ele não possui sua atuação vinculada diretamente ao importador ou exportador brasileiro.

- Departamento de Planejamento e Desenvolvimento do Comércio Exterior (DEPLA): Como o DEINT, o DEPLA está diretamente ligado a negociações de acordos internacionais relativos ao comércio exterior e elaboração de propostas de desenvolvimento do país por meio deste comércio.

Ao DEPLA compete a formulação de propostas de comércio exterior e o seu acompanhamento.

Importante frisar que o DEPLA pode propor, e apenas propor, alterações nas alíquotas dos impostos de importação e exportação. Lembrando que a possibilidade de alteração das alíquotas é do Poder Executivo, nos termos e limites da lei.

### **Banco Central do Brasil**

“O Banco Central do Brasil é um órgão executivo. Tem como responsabilidade cumprir e fazer cumprir as disposições que lhes são atribuídas pela legislação em vigor e as normas emanadas pela comissão de valores mobiliários” (Newsland Junior, 2010, p. 13)

Dentro do comércio exterior tem como função primordial, fiscalizar os bancos, as remessas, os recebimentos e todas as formalidades impostas para a operacionalização da entrada e saída de recursos provenientes das importações e exportações.

### **Ministério das Relações Exteriores (MRE)**

De forma simplória o Decreto nº 7.304, de 22 de setembro de 2010, no seu art. 1º elenca as funções do MRE:

Art. 1º – O Ministério das Relações Exteriores, órgão da administração direta, tem como área de competência os seguintes assuntos:

I – política internacional;

II – relações diplomáticas e serviços consulares;



- III – participação nas negociações comerciais, econômicas, técnicas e culturais com governos e entidades estrangeiras;
- IV – programas de cooperação internacional e de promoção comercial; e
- V – apoio a delegações, comitivas e representações brasileiras em agências e organismos internacionais e multilaterais.

Segundo Luz (2012), esta função envolve a promoção de feiras internacionais com a participação de exportadores brasileiros e daqueles que desejam iniciar exportações. Implica também a promoção de visitas ao Brasil de potenciais compradores de nossos produtos. A promoção comercial também envolve a divulgação de potenciais negócios para os exportadores brasileiros. O MRE atua no sentido de fomentar as exportações brasileiras.

### **Câmara de Comércio Exterior (CAMEX)**

Como o comércio exterior é uma área que envolve vários ministérios (da Fazenda, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, das Relações Exteriores, da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, da Saúde, do Meio Ambiente, da Defesa, ...), necessária foi a criação do coordenador, ou seja, o Decreto nº 4.732 de 10 de junho de 2003, criou a Câmara do Comércio Exterior ou, simplesmente, CAMEX. Suas principais atribuições resumem-se em:

- a) fixar diretrizes e parâmetros, coordenar e orientar;
- b) tem a competência de fixar as alíquotas do II e IE, alíquotas antidumping, medidas compensatórias e de salvaguarda;
- c) alterar a Nomenclatura Comum do Mercosul (internaliza as alterações feitas no Mercosul); e
- d) avalia o impacto das medidas cambiais, monetárias e fiscais sobre o comércio exterior e a fixação de diretrizes para a política de financiamento e de seguro de crédito às exportações.

### **Principais Tributos do Comércio Exterior Brasileiro**

O Código Tributário Nacional (CTN) no seu Livro Primeiro, Título I, das Disposições Gerais, assim define tributo no ser art. 3º:

Art. 3º – Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Diante da definição dada pelo legislador, Alexandrino & Vicente (2008) secciona o art 3º em seis partes a seguir:

- a) Tributo é prestação pecuniária: pecuniária significa “em dinheiro”.
- b) Tributo é uma prestação compulsória: o Direito Tributário é ramo do Direito Público logo, por força do princípio da supremacia do interesse público, existe a imposição unilateral de obrigações, independente da vontade do obrigado.
- c) Tributo é uma prestação em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir: prestação em moeda fica claro uma vez que a prestação é compulsória. A expressão “ou cujo valor nela se possa exprimir” é muito mais abrangente podendo ser usado meio de pagamentos como: indexadores, títulos da dívida pública, dação em pagamento em bens imóveis.
- d) Tributo não é sanção de ato ilícito: elemento fundamental para distinguir tributo de multa tributária. Logo, a diferença entre tributo e multa tributária é que o primeiro nunca é punição por um ilícito e a segunda é sempre penalidade por ato contrário a legislação tributária.
- e) Tributo é prestação instituída em lei: a competência tributária é indelegável. Só a Lei pode obrigar alguém a alguma coisa.
- f) Tributo é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada: essa regra significa que a lei não dá qualquer margem de liberdade ao agente da administração tributária no que diz respeito à cobrança de tributos. Se o agente da Administração tributária, no exercício de suas funções, toma conhecimento da ocorrência de um fato gerador, obrigatoriamente deve fazer o lançamento e cobrar o tributo. Não cabe a ele decidir se é oportuno e conveniente cobrar, ou dispensar a exigência por qualquer motivo que não esteja expressamente previsto em lei.

A definição de tributo é de suma importância para o bom entendimento do estudo dos tributos e, em especial, daqueles incidentes no comércio exterior e sua contabilização.

Para o presente trabalho, é de suma importância ratificar o caráter extrafiscal e não arrecadatário dos tributos incidentes no comércio exterior, uma vez que, a Carta Magna (CF/88) atribuiu-lhes o instituto da Anterioridade e da Legalidade, consagrados respectivamente na alínea “b” do inciso III do artigo 150 da

Constituição Federal/88 e no inciso I do mesmo artigo (vide Código Tributário Nacional):

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

I - Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

III – cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentado;

§ 1º - A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos artigos 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II;... (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003)

Art. 153 Compete à União instituir impostos sobre:

I – importação de produtos estrangeiros;

II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

IV – produtos industrializados;

V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

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

Podemos observar claramente pelo disposto no §1º do artigo 150 o instituto do Princípio da Anterioridade. Já a exceção em relação ao Princípio da Legalidade, observamos no artigo 153, § 1º supracitado. Faz-se necessário, todavia, e não obstante, frisar que ato administrativo do poder executivo pode alterar as alíquotas e, só alterar, excetuando-se a lei para fazê-lo.

Luz (2012) acentua a necessidade de esclarecer que os tributos não nascem com o Regulamento Aduaneiro (RA). De acordo com o artigo 97 do Código Tributário Nacional (CTN), somente a lei pode estabelecer, entre outros, o sujeito passivo, as hipóteses do fato gerador da obrigação tributária principal, as hipóteses de isenção e as bases de cálculo. O RA foi editado somente para consolidar as normas oriundas de várias leis e decretos-lei esparsos que tratam dos vários tributos incidentes sobre o mercado exterior.

Para o presente trabalho dirigimos o nosso estudo para o Imposto de Importação (II), Imposto sobre Exportação (IE) e Imposto sobre Produtos Industrializados.

## **Imposto de Importação (II)**

Para Sabbag (2012) o imposto de importação, também conhecido "tarifa aduaneira", grava a inserção, no território nacional, de bens procedentes de outros países.

O Imposto de Importação é um dos mais antigos do mundo, possuindo, hodiernamente, função extrafiscal, ao visar proteger a indústria nacional, como verdadeira arma de política econômica e fiscal. Sua participação no total da arrecadação tributária brasileira tem variado em torno de 5% nos últimos cinco anos (Sabbag, 2012, p.1113).

É de competência da União Federal, e assim se justifica que seja porque, em se tratando de imposto com implicações no relacionamento do País com o exterior, seu trato deve caber na verdade à União, responsável por esse relacionamento, que há de ser uniforme, pois no âmbito internacional não se deve projetar a personalidade jurídica dos Estados-membros, mas a própria Federação como um todo.

Predominante, no imposto de importação, é sua função extrafiscal. Ele é muito mais importante como instrumento de proteção da indústria nacional do que como instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro público. Se não existisse o imposto de importação, a maioria dos produtos industrializados no Brasil não teria condições de competir no mercado com seus similares produzidos em países economicamente mais desenvolvidos, onde o custo industrial é reduzido graças aos processos de racionalização da produção e ao desenvolvimento tecnológico de um modo geral. Além disto, vários países subsidiam as exportações de produtos industrializados, de sorte que os seus preços ficam consideravelmente reduzidos. Assim, o imposto de importação funciona como valioso instrumento de política econômica.

“Sua eminente característica extrafiscal coaduna-se com sua permissão em ter alíquotas alteradas por decreto, desde que observados os limites legais” (Silpborghs, 2012, p. 81).

### **Fato gerador**

O Imposto de Importação é assim definido pelo CTN no seu art. 19 como de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros e que tem como fato gerador a entrada destes no Território Nacional.

Segundo Luz (2012) o território aduaneiro compreende todo território nacional, e a Lei nº 8.617, de 4 de janeiro de 1993, dispõe que o território nacional

compreende o mar territorial, que se estende 12 milhas marítimas a partir da costa. Saber então o momento em que a mercadoria entrou no país é uma tarefa muito complicada, pois não há ninguém no meio do oceano, na linha imaginária das 12 milhas marítimas, para atestá-lo. Portanto, sem ter certeza se o navio entrou nas águas territoriais antes da meia-noite ou após da meia-noite, não se pode definir se a legislação aplicável é a de ontem ou a de hoje.

Para afastar esta incerteza, o Regulamento Aduaneiro (vide Código Tributário Nacional) criou o Elemento Temporal do Fato Gerador, que difere do Elemento Espacial do fato Gerador, que é a entrada da mercadoria no território aduaneiro:

Art. 73 – Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - Na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo.

II – no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:

a) bens contidos em remessa pessoal internacional não sujeitos ao regime de importação comum;

b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada; e

c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira.

III – na data o vencimento do prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria, na hipótese a que se refere o inciso XXI do artigo 618 (Nova Redação dada pelo Decreto nº 4.765/03).  
Parágrafo único: O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação, e de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, sujeita ao regime de importação comum.

O Decreto-Lei nº 37 de 18 de novembro de 1966 no seu art 1º também enumera os casos em que não há a incidência do imposto.

Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Para fins de incidência do imposto, considerar-se-á também estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retornar ao País, salvo se: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) enviada em consignação e não vendida no prazo autorizado; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) devolvida por motivo de defeito técnico, para reparo ou substituição; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

d) por motivo de guerra ou calamidade pública; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

e) por outros fatores alheios à vontade do exportador. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira. (Parágrafo único renumerado para § 2º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 3º - Para fins de aplicação do disposto no § 2º deste artigo, o regulamento poderá estabelecer percentuais de tolerância para a falta apurada na importação de granéis que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, estejam sujeitos à quebra ou decréscimo de quantidade ou peso. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 4º O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira: (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

I - avariada ou que se revele imprestável para os fins a que se destinava, desde que seja destruída sob controle aduaneiro, antes de despachada para consumo, sem ônus para a Fazenda Nacional; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

II - em trânsito aduaneiro de passagem, acidentalmente destruída; ou (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

III - que tenha sido objeto de pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

## Alíquotas

Duas são as espécies de alíquotas no imposto de importação. A primeira espécie é a chamada alíquota *específica*, que é, na verdade, um valor em moeda, que é

multiplicado por uma unidade de medida, determinando o total do tributo a pagar. “O que deve ser observado no caso da alíquota específica é que a base de cálculo não é um valor em dinheiro, mas sim uma unidade de medida” (Alexandrino, 2008, p. 99). “A segunda espécie é a *ad valorem*, que é um percentual aplicado sobre uma base de cálculo determinada em moeda” (Alexandrino, 2008, p.99), de onde é gerado o total do imposto a pagar.

Sendo, como é, o imposto de importação um tributo com função predominantemente extrafiscal, foi ele colocado como uma das exceções ao princípio da anterioridade da lei ao exercício financeiro. Pode ser ele aumentado no curso do exercício financeiro. Também a ele não se aplica em toda a plenitude o princípio da legalidade, visto como suas alíquotas podem ser elevadas e reduzidas, dentro dos limites fixados em lei, por ato do Poder Executivo. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do imposto de importação, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. O ilustre professor Hugo de Brito Machado assim observa:

É interessante, porém, observar que as alíquotas elevadas constituem verdadeiro estímulo à prática do descaminho, na medida em que acarretam grande diferença de preço entre o produto importado regularmente e o importado sem o pagamento do imposto. Funciona a lei natural, segundo a qual a tendência para a sonegação aumenta na medida em que é maior a alíquota do tributo. (Machado, 2004, p. 287).

### **Base de Cálculo**

Nos declaração do Código Tributário Nacional, quando a alíquota for específica, a base de cálculo é a unidade de medida adotada pela lei para o caso. Quando a alíquota for *ad valorem*, a base de cálculo é o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País. Por fim, tratando-se de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, a base de cálculo é o preço da arrematação (CTN, art. 20).

A lei ordinária estabelece que a base de cálculo do imposto é, quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa, e quando a alíquota for *ad valorem*, o valor aduaneiro apurado segundo norma do art. VII, do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT) (art. 2º do Decreto-lei n. 37, de 18.11.1966, com redação que lhe deu o Decreto n. 2.472, de 1º setembro de 1988). Assim, e tendo em vista ainda o Decreto n. 1.355,

de 30 de dezembro de 1994, tem-se que “a base de cálculo do imposto de importação é, em princípio, o valor comercial dos produtos importados, constante da respectiva fatura ou documento equivalente, com os ajustamentos determinados no referido tratado internacional” (Machado, 2004, p.288).

### **Contribuinte**

Para o CTN “o contribuinte do imposto de importação é o importador ou quem a ele a lei equiparar. No caso de produtos apreendidos ou abandonados, contribuinte será o arrematante destes” (CTN, art. 22, inc. I e II).

Nos termos do Regulamento Aduaneiro (RA) os contribuintes e responsáveis estão assim definidos (vide Código Tributário Nacional):

Art. 103. É contribuinte do imposto (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 31, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; e

III - o adquirente de mercadoria entrepostada.

Art. 104. É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso I, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º);

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso II, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º); ou

III - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

Art. 105. É responsável solidário:

I - o adquirente ou o cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso I, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso II, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);



III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso III, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);

IV - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal (Lei nº 9.611, de 19 de fevereiro de 1998, art. 28); e

V - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 80):

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

## **Lançamento**

Assim está definido o conceito de lançamento pelo Código Tributário Nacional e suas funções:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O conceito, propriamente dito, de lançamento é simples: trata-se do ato ou procedimento administrativo privativo da autoridade administrativa, que constitui o crédito tributário. O lançamento tem natureza constitutiva do crédito e declaratória da obrigação (porque a obrigação existe antes do lançamento e independe dele). É o lançamento o ato que dá certeza e liquidez à obrigação tributária, tornando-a exigível, momento a partir do qual passa a existir o crédito tributário (Alexandrino & Paulo, 2008, p.277).

Na lição de Luciano Amaro, a prática do lançamento é necessária para que o sujeito ativo possa exercer atos de cobrança do tributo, primeiro administrativamente e depois (caso frustrada a cobrança administrativa) mediante ação judicial, a denominada execução fiscal, precedida esta de outra providência formal, que é a inscrição do crédito como dívida ativa (Amaro apud Alexandrino & Paulo, 2008, p.278).

Para Machado (2004) o lançamento do imposto de importação deveria ser feito mediante *declaração* do sujeito passivo, que oferece ao fisco os elementos informativos necessários a esse fim, ao providenciar o *despacho aduaneiro* das mercadorias importadas. Entretanto, a legislação em vigor determina seja feito o pagamento do tributo antes de qualquer providência da fiscalização, tendo-se, assim, um lançamento por homologação.

### **Imposto sobre Exportação (IE)**

A discussão acerca do caráter antieconômico do imposto de exportação é tão antiga quanto o próprio comércio exterior brasileiro. Este tributo, com frequência, age na contramão do mercado nacional, favorecendo a concorrência internacional, uma vez que, onera significativamente a produção interna do país.

É por isso que, obviamente, o imposto de exportação só pode ser instituído para incidir sobre produtos relativamente aos quais o país exportador apresente tais vantagens competitivas que, mesmo com a tributação, ele se torne concorrencial. Na feliz expressão de Ives Gandra Martins: "A tradição do comércio exterior é a de exportar produtos e não exportar tributos. E só se exporta tributos quando a exportação de produtos com tributos não retire a competitividade dos produtos nacionais" (Martins *apud* Cremonini, 2001)

Diante disto, atualmente apenas são tributados com o imposto de exportação:

- a) Fumo, cigarro e papel de cigarro, sujeitos à alíquota de 150%, como definido nos Decretos n° 2.876, de 14 de dezembro de 1998, e 3.646, de 30 de outubro de 2000, e na resolução CAMEX n° 26, de 28 de agosto de 2003;
- b) Armas e munições, sujeitas à alíquota de 150%, como definido na Resolução CAMEX n° 17, de 6 de junho de 2001;
- c) Couros e peles, sujeitos às alíquotas de 9% e 7%, como dispõe, a Circular BACEN 2.767, de 11 de julho de 1997, e a Resolução CAMEX n° 38, de 13 de dezembro de 2004; e

d) Castanha de caju, com casca, sujeita à alíquota de 30%, como definido na Resolução CAMEX n° 31, de 20 de outubro de 2003.

Nos dois primeiros casos, a tributação foi imposta para evitar que aqueles bens saiam legalmente do país e depois voltem de forma clandestina ao Brasil. Como na saída não há tributação de IPI, ICMS, PIS e COFINS por imunidade e estes bens têm uma carga tributária altíssima por não serem bens essenciais, há vantagem financeira em sair legalmente e voltar ilegalmente. Cabe frisar que, confirmado esta lógica do governo, só há tributação nesses casos quando a exportação é para a América do Sul ou para a América Central. Esta possibilidade de cobrar imposto de exportação apenas quando a mercadoria vai para um outro país, sendo dispensado em relação a outros, é prevista no §2º do artigo 216 do Regulamento Aduaneiro. Nos dois últimos casos, as exportações são oneradas com a cobrança de imposto para evitar desabastecimento no mercado interno (Luz, 2012, p.192).

### **Fato gerador**

O imposto de exportação de Competência da União, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional. E assim está definido nos termos art. 153, inciso III, da Constituição, e do art. 23, do Código Tributário Nacional. O fato gerador desse imposto é a saída do Território Nacional, do produto nacional ou nacionalizado indicado em lista aprovada pelo Poder Executivo (Decreto-lei n. 1.578/77, art. 1º, e seu § 3º). Se o produto que sai do território nacional não consta da lista, o caso é de não incidência tributária.

Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da expedição da guia de exportação ou documento equivalente (Decreto-lei n. 1.578/77, art. 1º, § 1º). O CTN diz que o fato gerador é a saída do produto do território nacional, mas tal saída, por ficção legal, ocorre no momento da expedição da guia de exportação ou documento equivalente. Tal ficção, no caso, é admissível, por questão de ordem prática. Afinal, o próprio contribuinte está afirmando que vai exportar. É certo que, em princípio, não se admite ficção legal de fato configurador de hipótese de incidência tributária. É que através de ficções legais poderia o legislador ordinário ultrapassar os limites do denominado âmbito do tributo, constitucionalmente definido. No caso de que se cuida, porém, não há mais que a determinação de uma oportunidade, de um momento em que a exportação se exterioriza no mundo jurídico. A expedição da guia de exportação não é fato gerador do tributo. E simplesmente o momento em que se considera, para fins de cobrança do imposto, exteriorizado o fator exportação (Machado, 2004, p. 290).

Caso não haja consumação da exportação, independentemente do motivo, deverá o imposto ser restituído, pois o fato gerador inexistente, sendo o seu pagamento ilícito (Decreto-lei n. 1.578/77, art. 6º).

### **Alíquotas**

A alíquota do imposto de exportação, assim como definida para o imposto de importação, pode ser *específica* e *ad valorem*. Os conceitos são os mesmos já examinados a propósito do imposto de importação.

O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior (CTN, art. 26).

A alíquota *ad valorem* do imposto de exportação é de 30% (trinta por cento), "facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou aumentá-la, para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior" (Lei n. 9.716, de 26.11.1998, art. 3º). A alíquota máxima desse imposto não pode ser superior a 150% (cento e cinquenta por cento) (Lei n. 9.716/98, art. 3º, parágrafo único). O Regulamento Aduaneiro dispõe que a alíquota de imposto de exportação é de 30%. No entanto, a CAMEX tem a competência de alterar esta alíquota para qualquer produto. Pode haver a redução total ou a majoração até a alíquota de 150%. Com base nisto o CAMEX reduziu a zero a alíquota de quase todos os produtos, exceto os dos itens supracitados anteriormente. Como dizia o ex-ministro da fazenda Delfin Neto: "Exportar é o que interessa". Importante salientar, é que toda redução ou aumento da alíquota tem que ser plenamente justificada sendo passivo de inconstitucionalidade a não justificação.

### **Base de cálculo**

A base de cálculo do imposto de exportação é, em se tratando de produto sujeito a alíquota específica, a unidade de medida adotada pela lei, e, em se tratando de produto sujeito a alíquota *ad valorem*, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência (CTN, art. 24).

Para determinação do *preço normal* sobre o qual incidirá o imposto são deduzidos os tributos diretamente incidentes sobre a operação de exportação, e, no caso de vendas efetuadas a prazo superior aos correntes no mercado internacional, o custo do financiamento (CTN, art. 24, parágrafo único).

## **Contribuinte**

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (CTN, art. 121). Contribuinte do imposto é o exportador ou quem a lei a ele equiparar (CTN, art. 27). O Imposto de Exportação não está ligado diretamente a um sujeito passivo em termos constitucionais, nem atribuiu esta matéria à lei complementar, desta forma, cabe ao legislador ordinário escolher livremente o contribuinte desse imposto. Frise-se que o sujeito passivo tributário deve ter a relação pessoal direta com o fato gerador do tributo, para que possa assumir a responsabilidade e condição de sujeito passivo da relação tributária. Machado (2004) afirma que a lei não pode, portanto, equiparar ao exportador, pessoa sem qualquer relação com a exportação.

## **Lançamento**

O lançamento do imposto de exportação é realizado mediante declaração prestada pelo exportador, e como todo lançamento deste tipo, pode a autoridade administrativa tributária recusar qualquer dos elementos dessa declaração. Portanto, o imposto de exportação pode ser objeto de lançamento de ofício, nos termos do art. 149 do CTN.

Outrossim, faz-se importante salientar que a receita líquida do imposto destina-se à formação de reservas monetárias, na forma da lei, segundo o art. 28 do CTN.

## **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**

Trataremos o Imposto sobre Produtos Industrializados de forma mais abrangente, buscando na legislação infraconstitucional, esclarecer suas principais características no que tange ao comércio exterior. O IPI, bem como o II e IE, também não atende ao Princípio da Anterioridade nem ao Princípio da Legalidade, relativo às alíquotas.

## **Fato Gerador**

O fato gerador do IPI na importação é o desembaraço aduaneiro, transcrito assim pelo artigo 238 do Regulamento Aduaneiro (RA) (vide Código Tributário Nacional):

Art. 238 – O fato gerador do imposto, na importação, é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (lei nº 4.502/64)  
Parágrafo único – Não constitui fato gerador do imposto o desembaraço aduaneiro de produtos nacionais que retornem ao país:

- I – nas hipóteses previstas nos incisos I a V do art. 70 (Decreto Lei nº 491, de 5 de março de 1969, art 11); e
- II – sob o regime aduaneiro especial de exportação temporária.

No caso da mercadoria extraviada ou avariada o RA prever a não cobrança do IPI para esta a não-incidência do IPI para aquela. Segue o artigo (vide Código Tributário Nacional):

Art. 237. O imposto de que trata este Título, na importação, incide sobre produtos industrializados de procedência estrangeira (Lei nº 4.502, de 1964, art. 1º, e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

§ 1º O imposto não incide sobre:

- I - os produtos objeto de extravio ocorrido antes do desembaraço aduaneiro;
- II - os produtos chegados ao País nas hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 71, que tenham sido desembaraçados; e
- III - as embarcações referidas no inciso V do art. 71 (Lei nº 9.432, de 1997, art. 11, § 10).

§ 2º Na determinação da base de cálculo do imposto de que trata o **caput**, será excluído o valor depreciado decorrente de avaria ocorrida em produto

Faz-se necessário observar que o inciso I do § 1º e § 2º do artigo supracitado foram tacitamente revogados pelo art. 80 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003 que, introduziu o fato gerador presumido do IPI (vide Código Tributário Nacional):

**Art. 80.** O art. 2º da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar acrescido do § 3º, com a seguinte redação:

"Art. 2º ...

§ 3º Para efeito do disposto no inciso I, considerar-se-á ocorrido o respectivo desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como tendo sido importada e cujo extravio ou avaria venham a ser apurados pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação." (NR).

Não incide Imposto sobre Produtos Industrializados nos produtos destinados ao exterior (artigo 153, § 3.º, inciso III, da CF). Supostamente, trata-se de imunidade, uma vez que tal dispensa é concedida pela própria Carta Magna.

## **Alíquotas**

As alíquotas do IPI por mercadoria estão listadas na TIP (Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto n° 4.542, de 26 de dezembro de 2002).

Dentro do Poder Executivo, o Presidente da República delegou à CAMEX a competência para alterar as alíquotas do II e IE. No entanto, como o IPI é um imposto cobrado também nas operações internas, não tinha sentido que a CAMEX, que é um órgão exclusivamente voltado para o comércio exterior, lhe alterasse as alíquotas. Portanto, tais alterações permanecem na competência do Presidente da República (Luz, 2012, p. 206).

Pelo Decreto n° 6.006, de 28 de dezembro de 2006, o Presidente da República permitiu que a Receita Federal fizesse a adequação da TIPI em virtude de alteração na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), desde que não haja alteração de alíquota do IPI, visto que isto continua em sua exclusiva competência. Segue artigo 5°:

Art. 5° - Fica a Secretaria da Receita Federal autorizada a adequar a TIPI, sempre que não implicar alteração de alíquota, em decorrência de alterações promovidas na NCM, pela Câmara de Comércio Exterior - CAMEX, ao amparo do disposto no art. 2o, inciso III, alínea "c", do Decreto no 4.732, de 10 de junho de 2003.

## **Base de cálculo**

O Regulamento Aduaneiro (vide Código Tributário Nacional ) no seu artigo 239 dispõe que a base de cálculo do IPI na importação é o valor aduaneiro acrescido do imposto e dos encargos cambiais.

Art. 239. A base de cálculo do imposto, na importação, é o valor que servir ou que serviria de base para cálculo do imposto de importação, por ocasião do despacho aduaneiro, acrescido do montante desse imposto e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea "b").

Para Luz (2012) os encargos cambiais a que se refere o artigo supracitado não se confundem com os tributos e valores pagos na contratação e liquidação do contrato de câmbio. Os encargos cambiais foram usados no passado como medida protecionista, mas atualmente não existem mais.

## **Contribuinte**

De forma simples o artigo 241 do RA determina: “É contribuinte do imposto, na importação, o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro” (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "b").

## **Lançamento**

Para Machado (2004) o imposto sobre produtos industrializados é objeto de lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN. O contribuinte escritura seus livros de entrada e de saída dos produtos, anotando, nos locais próprios, como crédito, o valor do IPI relativo às entradas de matérias-primas e outros insumos e, como débito, o relativo às saídas de produtos. Apura o saldo escriturando o livro específico, transferindo-o para o período seguinte, se for credor, ou recolhendo o valor correspondente, se devedor. Como acontece com todos os outros tributos, o IPI também pode ser lançado de ofício se o contribuinte não apresentar, nas épocas próprias, as informações a que está legalmente obrigado, dando conta da apuração, por ele efetuada, dos valores devidos. Caso apresente as informações regularmente, mas não faz o pagamento, a autoridade pode homologar a atividade apuratória e notificar o contribuinte a fazer o pagamento do imposto acrescido da multa moratória e dos juros.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

São notórias as dificuldades e problemas enfrentados no processo de formação e consolidação do comércio exterior brasileiro. Nota-se explicitamente que o Brasil sempre enfrentou dificuldades para lidar com os impostos que englobam o comércio exterior, muitas vezes, afetando a produção interna nacional. Todavia, com uma melhor organização dos setores administrativos-intervenientes no comércio exterior brasileiro e uma política comercial voltada mais à exportação o que se vê hoje é um Brasil que apesar da alta carga tributária apresenta um crescimento considerável nas exportações, elevando assim o produto interno bruto a níveis jamais vistos.

O presente estudo procurou demonstrar de forma clara a importância do fato desses tributos serem utilizados muito mais com função extrafiscal do que como instrumento de arrecadação de recursos financeiros. Isto fica claramente perfeitamente evidente, no imposto de importação, cujo instrumento de proteção da indústria nacional é muito mais importante do que seu instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro público. O imposto de



importação permite que a produção interna brasileira compita com seus similares no mercado externo.

Destarte, observamos que o emprego do imposto de exportação é raro, uma vez que, como fonte de receita permanente seria altamente danoso à economia interna do País, que já é assolada por grandes dificuldades na disputa pelos mercados internacionais. O IE só deve ser empregado para formar reservas monetárias e para desestimular as exportações, em benefício do consumidor nacional. Por fim, seguindo essa mesma linha de raciocínio, o IPI sobre produtos importados tem a mesma função extrafiscal e suas alíquotas encontram-se listadas na TIP (Tabela de Incidência do IPI) sendo a competência para sua alteração do Presidente da República.

## REFERÊNCIAS

- Albene, M. M. (2010). *Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior 20 Anos da SECEX e 200 Anos de Comércio Exterior: a história da SECEX e o comércio exterior brasileiro após a abertura dos portos*. Brasília: MDIC.
- Alexandrino, M., & Paulo, V. (2008). *Manual de Direito Tributário*. 7ª ed. São Paulo: Editora Método.
- Alexandre, R. (2012). *Direito Tributário Esquemático*. 6ª ed. São Paulo. Editora Método.
- Cremonini, L.S.O. (2005). Imposto de Exportação. *Jus Navigandi, Teresina*, 10, 643, Recuperado de: <http://jus.com.br/artigos/6555/imposto-de-exportacao>.
- Decreto Nº 37 de 18 de novembro de 1966. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Brasília. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0037.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0037.htm).
- Decreto Nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006. Dispõe sobre a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, TIPI. Brasília. Disponível em: <http://www.soleis.com.br/D6006.htm#art9>.
- Decreto Nº 7.304, de 22 de setembro de 2010. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério das Relações Exteriores, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7304.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7304.htm)
- Decreto Nº 7.482, de 16 de maio de 2011. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério da Fazenda. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7482.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7482.htm)

- Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios. Alterada pela Lei Complementar Nº 118, de 09 de fevereiro de 2005. Recuperado de: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>
- Luz, R. (2012). *Comércio Internacional e Legislação Aduaneira* (5ª ed.). Rio de Janeiro: Elsevier.
- Machado, H.B. (2004). *Curso de Direito Tributário* (24a ed.). São Paulo: Malheiros Editores.
- Manchester, A.K. (1972). *British Preeminence in Brazil, Its Rise and Decline, A Study in Europe Expansion*. (3a ed.). New York: Octagon Books.
- Newsland-Junior, C.A. (2010). *Sistema financeiro e bancário: teoria e questões* (2a ed.). São Paulo: Elsevier.
- Sabbag, E. (2012). *Manual de Direito Tributário* (4a ed.) São Paulo: Saraiva.
- Sampieri, R.H., Collado, C.F., & Lucio, P.B. (2010). *Metodología de la Investigación* (5a ed.). Mexico: McGraw-Hill Interamericana.
- Silpborghs, A. (2012). *Direito Tributário*. Salvador. Editora JusPODVM.