

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	3
2. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO	4
2.1 Na Constituição Federal	4
2.2 Na legislação infraconstitucional	6
3. ELEMENTOS DO IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO.....	8
3.1 Fato gerador.....	8
3.2 base de cálculo	8
3.3 Alíquotas	9
3.4 Contribuinte.....	10
3.5 Legislação subsidiária	10
3.6 Lançamento	10
4. JURISPRUDÊNCIAS	11
5. CONCLUSÃO	13
5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	14

1. INTRODUÇÃO

O imposto de exportação foi condenado desde o Império, quando era uma das principais receitas do Fisco Nacional. Com a Constituição de 1891 esse foi transferido para do Estados-Membros, sendo discutido durando gerações o caráter anti-econômico desse tributo, que, em geral, opera contra o país na concorrência internacional, onerando os artigos de sua produção e de seu comércio com o estrangeiro.

Uma visão panorâmica sobre o imposto de exportação proporciona uma melhor compreensão da necessidade desse tributo que pesa ao contribuinte. Esse incide sobre o comércio exterior e é cobrado com função fiscal e regulatória, na medida em que se presta à arrecadação e à disciplina do fluxo de exportação.

Dessa forma, o presente artigo tem como escopo analisar o imposto de exportação sob a ótica da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e das demais legislações ordinárias. Seu uso deve ser feito com extrema prudência e esse trabalho visa esclarecer dúvidas sobre o tema em uma linguagem acessível ressaltando sua importância no cenário nacional e internacional.

O estudo do imposto de exportação requer o entendimento de fator gerador, da base de cálculo, alíquotas, dos contribuintes e da legislação subsidiária. O trabalho se encerra com um breve balanço do tributo analisado bem como sua função atualmente em todo o mundo, principalmente o seu uso correto no Brasil.

2. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

2.1 Na Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

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

§ 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.

O imposto de exportação é de competência universal da União, isto porque o controle e a uniformidade de critérios na condução da política nacional de exportação devem ser preservados.

O tributo incide sobre o comércio exterior e é cobrado com função fiscal e regulatória, na medida em que se presta não só à arrecadação, mas, também graças à variação de suas alíquotas, à disciplina do fluxo de exportação.

Por ter função predominantemente extrafiscal, já que serve de instrumento de execução da política econômica no comércio internacional, não se sujeita ao princípio da anterioridade, podendo o Executivo graduar-lhe a alíquota nos limites fixados em lei.

Contudo, como salientou ALIOMAR BALEEIRO:

“Até o advento da Emenda Constitucional nº 18/65, o imposto de exportação era de competência dos Estados-Membros, que interferiam, assim, diretamente, na política relacionada com o comércio exterior. O equívoco foi corrigido e, desde então, se atribuiu à União o imposto de exportação, retomando o ente federal o domínio sobre os critérios na condução daquela política”.

Na Constituição Federal de 1988, que modificou em parte o tratamento que lhe dispensava o Texto anterior acha-se previsto no art. 153, II. Quanto às hipóteses de sua incidência nada mudou, sendo devido em razão da exportação de mercadorias para o exterior.

Não obstante, a grande alteração ocorreu no que diz respeito à faculdade deferida pela Constituição ao Executivo para dispor quanto ao aspecto quantitativo do imposto em tela. Com efeito, enquanto o Texto Federal anterior facultava ao executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas e as bases de cálculo deste imposto, o Texto atual restringe tal faculdade à alteração das alíquotas (cf. art. 153, § 1º).

O motivo dessa significativa modificação certamente possui relação com a aprovação, pelo Congresso Nacional, do acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Código de Valoração Aduaneira e seu Protocolo Adicional, posteriormente promulgado pelo Decreto nº 92.930/86).

No que tange às limitações ao poder de tributar do imposto em questão, deve ser lembrado inicialmente o princípio da legalidade, em função do qual os impostos não podem ser cobrados sem lei que os institua, ressalvando-se a faculdade atribuída ao Executivo para alterar as alíquotas, nos limites e condições previstos em lei.

No que respeita aos limites, a lei deve dispor quanto ao percentual máximo e mínimo dentro do qual as alíquotas podem ser modificadas.

Com relação às condições cabíveis, devem ser de natureza objetiva, econômica ou de mercado, ou mesmo temporal, não sendo admissíveis condições subjetivas discriminatórias, que violariam o princípio da igualdade (art. 150, II).

Por outro lado, considerando-se que as condições devem ser previstas em lei, o ato do Executivo que alterar as alíquotas do imposto de exportação tem como pressuposto sua observância, devendo, portanto, ser motivado, sob pena de nulidade, como já consagrado pela jurisprudência.

Devem ser lembrados, outrossim, como limitação ao poder de tributar a irretroatividade, a impossibilidade de instituição dos impostos em níveis confiscatórios (proibitivos), bem como o respeito à imunidade na forma prescrita pela Constituição (art. 150, III, a, IV e VI).

Ainda no plano constitucional, é importante lembrar o art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, segundo o qual "ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo à prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a: I – ação normativa".

Como no particular não houve a mencionada prorrogação, toda a legislação que atribuía competência normativa ao Executivo, ressalvada a de modificar as alíquotas, ficou revogada.

2.2 Na legislação infraconstitucional

2.2.1 O Código Tributário Nacional

Seção II – Imposto sobre a exportação

Art. 23. O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional.

Art. 24. A base de cálculo do imposto é:

I – quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária;

II – quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso II, considera-se a entrega como efetuada no porto ou lugar da saída do produto, deduzidos os tributos diretamente incidentes sobre a operação de exportação e, nas vendas efetuadas a prazo superior aos correntes no mercado internacional, o custo do financiamento.

Art. 25. A lei pode adotar como base de cálculo a parcela do valor ou do preço, referidos no artigo anterior, excedente de valor básico, fixado de acordo com os critérios e dentro dos limites por ela estabelecidos.

Art. 26. 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.

Art. 27. Contribuinte do imposto é o exportador ou quem a lei a ele equiparar.

Art. 28. A receita líquida do imposto destina-se à formação de reservas monetárias, na forma da lei.

2.2.2 Decreto-Lei nº 1.578/77 (Imposto sobre a Exportação) e Decreto nº 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro)

No âmbito da legislação ordinária básica há o Decreto-Lei nº 1.578/77 que dispõe sobre o imposto sobre a exportação, e o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02) que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

3. ELEMENTOS DO IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

3.1 Fato gerador

O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional - art 23 do CTN.

O fato gerador se caracteriza com o fato material da saída de produto nacional, ou nacionalizado, para outro país, qualquer que seja a finalidade de quem remete, e não com o negócio jurídico da compra e venda do exportador para o estrangeiro.

Com exceção dos casos pessoais, como bagagens, estabelecidos no art. 23 do CTN e art 1º do Decreto-Lei nº 1.578/77, não importa que se trate de doação ou mercadoria do próprio remetente, o fato da saída do país ocasiona o fato gerador.

Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da expedição da Guia de Exportação ou documento equivalente.

O Poder Executivo relacionará os produtos sujeitos ao imposto.

Se a exportação não se efetiva, é devida a restituição do imposto ou sua compensação.

3.2 base de cálculo

A base de cálculo do imposto é o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Poder Executivo, mediante ato do Conselho Monetário Nacional.

O preço à vista do produto, FOB ou posto na fronteira, é indicativo do preço normal.

Quando o preço do produto for de difícil apuração ou for susceptível de oscilações bruscas no mercado internacional, o Poder Executivo, mediante ato do Conselho Monetário

Nacional, fixará critérios específicos ou estabelecerá pauta de valor mínimo, para apuração de base de cálculo.

Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, o preço de venda das mercadorias exportadas não poderá ser inferior ao seu custo de aquisição ou produção, acrescido dos impostos e das contribuições incidentes e de margem de lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos, mais impostos e contribuições.

A lei pode adotar como base de cálculo a parcela do valor ou do preço excedente de valor básico, fixado de acordo com os critérios e dentro dos limites por ela estabelecidos.

No CTN, art. 25, refere-se à escala móvel, através da qual o imposto acompanhará a majoração do preço no mercado externo, compensando-o, ou mesmo desaparecendo, e caso de baixa de cotação - medida de política fiscal para defesa dos produtos no comércio externo e também de suas conseqüências no balanço de pagamentos da nação, considerações essas que devem pesar na interpretação do teto e na sua finalidade econômica.

O espírito da lei é não onerar, contra o interesse nacional, o produto exportável, a fim de que possa concorrer com os competidores no mercado estrangeiro. Boa política fiscal exclui sempre impostos de produtos industrializados sobre as mercadorias destinadas à exportação. O CTN deixa ao legislador ordinário seguir outra política, mas obriga-o a dar um "crédito" aos impostos exigidos, de modo que sejam deduzidos do imposto de exportação. (ALIOMAR BALEEIRO)

3.3 Alíquotas

A alíquota do imposto é de 30%, facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou aumentá-la, para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

Em caso de elevação, a alíquota do imposto não poderá ser superior a 150%.

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.

Devido ao fato de que o equilíbrio da balança comercial depende fundamentalmente do esforço de exportação e que o imposto é extrafiscal, o imposto é minimamente exigido, sendo comum o uso da alíquota zero, pois o fator constitutivo do dever tributário não está na sua hipótese de incidência (ou fato gerador), mas sim, no mandamento da norma de tributação.

3.4 Contribuinte

Contribuinte do imposto é o exportador ou quem a lei a ele equiparar, considerada qualquer pessoa que promova a saída de produtos do território nacional, podendo também a lei equipar terceiro ao exportador. (art. 27 do CTN e art. 5º do Decreto-Lei nº. 1.578/77).

3.5 Legislação subsidiária

No que couber, aplicar-se-á, subsidiariamente, ao imposto de exportação a legislação relativa ao imposto de importação.

3.6 Lançamento

O imposto de exportação tem seu lançamento por declaração nos termos do art. 147 do Código Tributário Nacional, competindo ao exportador apenas a informação quanto aos fatos. À autoridade administrativa cabe a aplicação do direito, ou seja, a correta classificação fiscal da mercadoria, seu enquadramento no adequado regime aduaneiro etc., de modo a viabilizar o posterior pagamento do quantum devido.

4. JURISPRUDÊNCIAS

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. REGISTRO DE VENDAS NO SISCOMEX. ANTERIORIDADE. PUBLICAÇÃO. RESOLUÇÃO DO BACEN.

I - A jurisprudência da Primeira Turma desta Corte pacificou entendimento no sentido de que o fato gerador do imposto de exportação sobre o açúcar é contado do registro de vendas no SISCOMEX e, sendo este anterior à publicação da Resolução do BACEN nº 2.163/95, deve-se incidir a alíquota de 2% e não a de 40% prevista na referida norma. Precedentes: AGREsp nº 386.146/PR, de minha relatoria, DJ de 22/09/2003 e REsp nº 225.730/PR, Relator Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 21/08/2000.

II - Agravo regimental improvido.

(AgRg no AgRg no RESP 225546 / PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJ 16.11.2004).

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO - AUMENTO DE ALÍQUOTA – CONTRATO DE VENDA - APRESENTAÇÃO AO SISCOMEX - ANTERIORIDADE RESOLUÇÃO 2.163/95- BACEN.

A jurisprudência assentou-se no entendimento de que, se o contrato de exportação foi levado ao SISCOMEX, antes de entrar em vigor a Resolução que aumentou a alíquota do tributo, esta não pode onerar o ato jurídico celebrado à luz de ordenamento anterior.

(RESP 538786 / SC Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ 28.06.2004 p.00194).

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO – AÇÚCAR – REGISTRO DE VENDAS NO SISTEMA SISCOMEX ANTERIOR À PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO BACEN Nº 2.163/95 – OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA DE 40%.

Ocorrido o fato gerador do imposto de exportação com o registro de vendas no SISCOMEX, em data anterior à publicação da Resolução BACEN nº 2.163/95, que estabeleceu a alíquota de 40%

do tributo, não é cabível a aplicação de tal percentual no caso e consoante o disposto na legislação de regência.

Recurso improvido.

(RESP 384401 / SC, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, DJ 25.03.2002 p.00210).

TRIBUTÁRIO. EXPORTAÇÃO DE CAFE EM GRÃO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO DO IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO. PRECEDENTE.

A quantia relativa ao imposto de exportação, por não integrar o valor líquido faturado, não se inclui na base de cálculo do ICMS devido na exportação de café em grão.

Recurso provido.

(RESP 73949 / RJ, Rel. Ministro CESAR ASFOR ROCHA, DJ 18.03.1996 p.07536).

5. CONCLUSÃO

Após esse breve estudo, sobre o imposto de exportação, fica claro a constatação de que a sua utilização há de ser feita com extrema prudência. Isto porque ao incidir sobre produtos que serão adquiridos no exterior, a tributação pode tornar-se o mais das vezes em fator obstativo da conquista dos mercados. Ele inviabiliza, pois, a operação.

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 retira a competitividade dos produtos nacionais".

Atualmente, a função do Imposto de Importação é puramente econômica, ou regulatória. Por essa razão, a Constituição previu que este imposto não precisa obedecer o princípio da anterioridade: ou seja, alterações nas alíquotas podem valer para o mesmo exercício fiscal (ano) em que tenha sido publicada a lei que o aumentou.

Assim, o imposto de exportação pode ser um meio de evitar que a inflação externa influencia negativamente nossa economia, reduzindo os preços internos e garantindo os abastecimentos internos sem recorrer a outros artifícios como a fixação de quotas de exportação.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BALEEIRO, ALIOMAR. Direito tributário brasileiro. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e tributário. 9 ed. São Paulo: Celso Bastos editor, 2002.

MACHADO Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Curso de direito tributário. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.