

## Harmonização Fiscal e Para Fiscal no Processo de Integração do Mercosul

Maxsoel Bastos de Freitas\*

O presente estudo tem por escopo maior levantar, analisar, ver e rever situações de assimetrias que se fazem necessárias para atingir a Harmonização Fiscal e extrafiscal no processo de integração do Mercosul.

O aprofundamento técnico não se faz necessário nestas primeiras linhas para que tenhamos um panorama que nos leva a entender a diversidades de situações fiscais e extrafiscais que levam o processo de integração do Mercosul a entrar sua escala.

O Mercosul como processo de integração é um caminho já aberto na mata fechada do comércio internacional, mas especificamente na direção da integração como Mercado Comum. Caminho que certamente não terá direção contrária.

Ainda que as inspirações integralistas que deram vida ao coração do Mercosul sejam lotadas de boas intenções a realidade que enfrentamos no dia a dia não é aquela que os profetas da integração que almejam o Mercado Comum pronunciavam em altos brados.

A realidade nua e crua que forma um verdadeiro campo de batalha para os operadores de Comércio exterior, Advogados Aduaneiros, bem como aos demais intervenientes nas operações de compra e venda a nível internacional no âmbito do Mercosul é uma verdade que vai além das mentes brilhantes que inspiraram o processo integralista.

Para corroborar as verdadeiras batalhas campais antes mencionadas enfrentadas por despachantes aduaneiros, ao liberar mercadorias de importação e exportação em Uruguaiana-RS, basta observarmos as palavras do Sr. Enizio Moraes Maia, despachante aduaneiro que opera a mais de 10 anos no Porto desta cidade que diz ao definir os procedimentos fiscais e para-fiscais que deve observar ao produzir seu labor: “Uma verdadeira sistemática deficitária que não colabora em nada para a agilidade dos negócios”

Por conclusivo, e não distante do raciocínio de todos os estudiosos, trabalhadores e intervenientes nos processos de compra e venda de mercadorias dentro do bloco do Mercosul o processo integralista no andar que está é uma realidade ficta frente a normatização elevada que se encontra.

O presente trabalho é o reflexo da busca de alternativas, viabilidades, análises, levantamentos de questões conjuntas etc. que tentam radiografar os degraus constantes no caminho da integração real e cotidiana da grande proeza que é transformar o Mercado Comum do Sul um fato absoluto.

### CAMINHOS DA HARMONIZAÇÃO FISCAL

Ainda que o tratado de Assunção dite regras em suas primeiras linhas de constituição que levem a necessidade de uma livre circulação de mercadorias, serviços e fatores de produção, tarifas

aduaneiras comuns, políticas aduaneiras, compromissos firmados entre os Estados partes, para definir o Mercado Comum do Sul, está não é a realidade que temos dioturnamente diante de nossos olhos.

A circulação de bens, serviços e fatores de produção, na atualidade, não são uma verdade real. Mas por quê?

Creemos que os entraves nascem diante da variedade de situações e de mercadorias que envolvem o comércio exterior em âmbito do Mercosul, cuja grandeza estrondosa inviabiliza a mensuração de tais situações. Entretanto, o que temos (de forma fiscal ou extra-fiscal) são mecanismo que ainda possibilitam as políticas aduaneiras dos países do bloco onerar ou desonerar os produtos importados sempre com os olhos voltados a proteção do mercado interno, classes específicas de produtos, etc.

Para que haja uma compatibilidade da carga tributária, ou melhor, da incidência tributária igualitária entre os países membros do bloco deve deixar de existir a função protecionista enraizada nas normas de caráter fiscal e não fiscal no ordenamento aduaneiro de cada país membro. Somente desta forma, teremos um tratamento isonômico sem taxações que onerem aquele ou este produto específico.

Curial mencionar, que a harmonização fiscal deve escalar uma montanha vertical que só permite avanços de escaladas a curtos passos. A busca de uma carga tributária igualitária deve passar sem dúvida alguma por estudos conjuntos que devem atingir a reestruturação do “conceito tributário aduaneiro” de cada país do Bloco. Quando falamos em conceito tributário aduaneiro devemos ter que a harmonização deve ser recíproca. Os produtos, as tarifas, os impostos devem ser simetricamente iguais. Não podemos conceber dois pesos e duas medidas quando falamos de carga fiscal como fator preponderante integralista. É chover no molhado.

A insistência protecionista que leva a majorar impostos, proteger mercados internos, não se molda ao espírito do Mercosul. Não havendo o fortalecimento dos mercados, qualificação na concorrência pública e privada nos fatores de produção e o incentivo a livre concorrência de mercado, que por corolário lógico levará a abertura total das fronteiras não teremos o Mercosul como fato sólido e real.

Como bem observado por vários estudiosos e operadores do Mercosul, o MEDO de abrir o mercado interno, a ORGULIOSIDADE de ceder de forma indireta um pouco da dita soberania nacional, são fatores preponderantes que entram a completa integração fiscal do Mercosul.

Para resolver a *quaestio* basta apenas que haja uma política fiscal integrada que marque de morte os tratamentos discriminatórios tão comuns no âmbito do Mercosul.

## CARGA TRIBUTÁRIA BÁSICA NAS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÃO BRASILEIRAS.

A carga tributária no Brasil, como cediço, é uma das maiores do mundo. Como não poderia deixar de ser a importação de produtos em nosso ordenamento jurídico aduaneiro é afetada de forma direta mesmo naqueles casos de mercadorias trocadas entres os Países componentes do Bloco. Curial, assim, analisar os impostos de maior incidência nas operações de importação.

### **Impostos sobre a Importação e a Exportação**

Os dois tributos que incidem relativamente ao comércio exterior, possuem elementos intrínsecos próprios para possibilitar a realização de sua vocação. Os limites territoriais determinam que o Estado, para fiel acompanhamento dos ingressos e saídas, crie mecanismos de controle sobre todos esses movimentos. Neste passo, o protecionismo fica aparente como a luz solar.

O imposto de importação pode ser utilizado com majoração das alíquotas a fim de evitar ingressos e regular a balança comercial deficitária. Em sentido contrário cumpre seu papel o imposto de exportação.

A toda esta sistemática dá-se o nome de extrafiscalidade, ou seja, a utilização de determinados tributos para fins de regular o mercado, daí também denominar-se tributos regulatórios.

Para efetivar a extrafiscalidade, o § 1o. do art. 150 da CF/88 exclui o II e IE da incidência do princípio da anterioridade. Em igual sentido, o § 1o. do art. 153 da CF/88 afasta a incidência do princípio da legalidade no que tange as alíquotas, salvo quanto à lei que estabeleça condições e limites para esse exercício.

A Constituição Federal Brasileira de 1988 em seu art. 153, inc. I e II, prevê a possibilidade de criação dos impostos de Importação e Exportação, respectivamente. No Código Tributário Nacional, do art. 19 ao art. 22, temos o Imposto de Importação, e do art. 23 ao 28, o Imposto de Exportação.

Os Impostos de Importação e Exportação possuem suas diretrizes as quais são submetidos no Regulamento Aduaneiro (Decreto 4543/2002).

Na esfera do Mercosul, o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação não geram gravames visto que o primeiro é dispensado pelo regime de certificação de origem adotado pelos países do Bloco e o segundo é dispensado no Brasil como fator de fomento as exportações.

### **Demais tributos na importação**

Além dos clássicos impostos de importação e exportação temos outros impostos e taxas que recaem sobre a importação e a exportação de mercadorias no Brasil. Passaremos a observar os mais presentes nestas operações depois dos IE e II.

### **Imposto sobre produtos industrializados – IPI**

Consideram-se produtos industrializados os modificados ou aperfeiçoados para o Consumo (CTN, art. 46, § único). Por sua vez, a industrialização consiste em beneficiamento, transformação, montagem, acondicionamento ou renovação.

A competência é da União (art. 153, IV, da CF). O IPI tem como fato Gerador:

- O desembaraço aduaneiro do produto, quando de procedência estrangeira.
- A Saída do produto do estabelecimento do importador, industrial, comerciante ou arrematante.
- Arrematação, em leilão, de produto apreendido ou abandonado.

O IPI apresenta a característica de ser seletivo, ou seja, a alíquota varia conforme a essencialidade do produto. O IPI possui caráter de não cumulatividade ou seja, pago numa operação deduz-se do IPI a ser pago na operação seguinte, na passagem da mercadoria de uma empresa para outra.

Assim como o II e IE o IPI não está sujeito ao princípio da anterioridade, desta forma, sua alíquota pode ser alterada no mesmo exercício fiscal.

A lei estabelece, em regra, que a base de cálculo é o valor da operação de que decorrer a saída do estabelecimento, nele incluídas as despesas debitadas ao comprador, inclusive frete, mesmo que o transporte seja realizado por empresa coligada, controlada, controladora ou interligada. Na falta do valor da operação, a base de cálculo é o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado

atacadista da praça do remetente.

Na importação, a base de cálculo é o valor que servir de base de cálculo para o II, acrescido do valor deste mesmo tributo e dos encargos cambiais de responsabilidade do importador.

No ordenamento brasileiro este é um dos tributos que pode ser majorado conforme a idéia protecionista ou não da política aduaneira brasileira. Fácil concluir que pode ser utilizado para bloqueio de mercadorias providas do Bloco.

### **Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS**

O ICMS tem incidência sobre a circulação de mercadorias e sobre dois tipos de serviços: Transporte (interestadual ou intermunicipal) e comunicações. A Competência é dos Estados e do Distrito Federal.

O ICMS assim como o IPI é **não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores.

O fato gerador do ICMS na circulação de mercadorias é a movimentação da mercadoria, a partir do estabelecimento comercial ou fabril. Nos termos da legislação, considera-se ocorrido o fato gerador momento “da saída de estabelecimento de contribuinte, ainda que para estabelecimento do mesmo titular” (LC 87/96, art. 12).

A Base de cálculo do ICMS é estabelecida pela lei em suas diversas hipóteses de incidência. Assim, nas mercadorias é o valor da operação. No Transporte, o preço do serviço. Na importação, o valor da mercadoria, incluindo as parcelas referentes ao II, ao IPI, ao IOF e às despesas aduaneiras (LC 87/96, art. 13, V).

As Alíquotas do ICMS podem ser internas, interestaduais e de exportação.

As alíquotas internas são fixadas pelos respectivos Estados. O Senado federal, entretanto, pode fixar o mínimo e o máximo das alíquotas internas. Já as alíquotas interestaduais e de exportação são fixadas pelo Senado Federal.

### **PIS – Importação e Cofins – Importação**

Como se não fosse o bastante a elevada carga de tributos que se paga no Brasil, mais uma emenda constitucional, agora a de n. 42, de 19.12.2003, publicada no Diário Oficial da União de 31.12.2003, introduziu instrumentos em nossa Carta Magna que possibilita a incidência do PIS/PASEP e da COFINS, nas operações de importações. Inclusive de mercadorias oriundas do bloco.

Nas importações de bens, devemos considerar o fato gerador ocorrido no momento da sua entrada no território nacional, sempre, observando e, também, considerando esta como sendo a data do registro da declaração de importação dos bens respectivos para despacho a consumo, no ambiente do SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior, conforme já ocorre nos dias atuais para os impostos de importação.

Já, naquelas hipóteses de importação de serviços, é o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado no país ou no exterior quando aqui produzirem efeitos, considerando-se o dia em que os mesmos ocorreram.

Outro aspecto que devemos observar de imediato é aquele relativo ao Contribuinte que deverá

constar como pólo passivo nas contribuições.

Na sistemática que envolve a importação de bens, é o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional. Também é de zelo, rememorar que se equiparam ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.

Nas operações de importações que envolvam serviços, é a pessoa física ou jurídica contratante dos serviços de residente ou domiciliado no exterior ou o beneficiário dos serviços na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

Alinhavada as figuras do pólo passivo das contribuições, é hora de analisar a Base de Cálculo das contribuições.

Naquelas operações que envolverem a importação de bens, a base de cálculo é o mesmo valor aduaneiro que servir de lastro para o cálculo do Imposto de Importação, acrescido, obviamente, do montante deste imposto, do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido, mais o valor das próprias contribuições aqui comentadas.

Objetivamente nas operações de importação de serviços, a base de cálculo, passa a ser o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza – ISS e, também, o valor das próprias contribuições ora referidas.

No que tange as Alíquotas das Contribuições, de incidência sobre as bases de cálculo antes mencionada, devemos observar os seguintes percentuais:

Para o PIS/PASEP-importação, a alíquota que deve ser aplicada é de 1,65%;

Para a COFINS-importação, a alíquota a ser aplicada é de 7,6%;

As alíquotas acima mencionadas são tidas como as de aplicação geral, entretanto, devemos observar que a legislação pátria, em especial a Medida provisória 164 de 29/01/04, colaciona exceções.

Ainda que o governo brasileiro argumente que o PIS/PASEP e COFINS Importação já eram pagos pelos importadores em momento posterior a importação a antecipação destes impostos agora no momento do desembarço aduaneiro geraram mais um entrave às importações, visto que agora o importador necessita de fluxo de caixa no momento da aquisição da mercadoria.

Por conclusivo, devemos nos render ao fato de que o Brasil permanece com fortes barreiras fiscais para a importação de produtos em seu território aduaneiro. Contramão do Mercosul, portanto.

## BARREIRAS PARA FISCAIS

Consenso absoluto entre os intervenientes nas operações de importação e exportação na esfera do bloco é de que as barreiras aduaneiras para fiscais estão sendo utilizadas como meio de barrar produtos não quistos por determinado seguimento da economia interna. Em suma, os próprios países signatários do Mercosul criaram mecanismos protecionistas que atentam contra a maior finalidade de formar o Bloco que é o livre trânsito das mercadorias, serviços e bens.

Como exemplo podemos citar a Licença prévia de Importação que é submetida ao crivo do SECEX e o controle zôo-fito-sanitário, que exige hora anuência do Ministério da Agricultura, hora do

Ministério da Saúde, etc.

Outro entrave é o fechamento das repartições aduaneiras responsáveis pela liberação de mercadorias nas fronteiras que trabalham em sua maioria em horário comercial.

No Brasil, ainda que os principais portos de fronteiras brasileiros (como o porto seco de Uruguaiana/Paso de Los Libres) estejam em funcionamento por vinte e quatro horas seguidas visando o recebimento de veículos as liberações aduaneiras correspondentes ficam resumidas a horários pré-determinados que não atingem a totalidade de 24 horas diárias.

## CONCLUSÃO

Diante do teatro antes lançado, resta-nos concluir que a HARMONIZAÇÃO FISCAL E PARA FISCAL NO PROCESSO DE INTEGRAÇÃO DO MERCOSUL é uma realidade até então divorciada do cotidiano vivenciado quer seja sob a ótica dos operadores de comércio exterior insertos na esfera do Mercosul, quer seja pela população que residem nas zonas de fronteira e, ainda para a própria evolução que visa consolidar o Bloco do Mercosul.

Mesmo que lastimável, acabamos por onde deveríamos começar, ou seja, com um questionamento, que assim se resume: **Mas de que adianta a formação de um bloco se os benefícios que dele poderiam ser colhidos não chegarem a que interessa mais: ao próprio povo que dá forma e razão de existir aos países signatários do acordo?**

Esta será uma pergunta que deve ser respondida com atos e fatos bem elaborados e que façam com que a HARMONIZAÇÃO FISCAL E PARA FISCAL NO PROCESSO DE INTEGRAÇÃO DO MERCOSUL seja uma realidade palpável, sensível e definitiva, sob pena de estar caminhando ao encontro de um abismo que tem como fundo a dissolução do sonho chamado de Mercado Comum do Sul.

\*Advogado inscrito na OAB/RS 54.136, Despachante Aduaneiro com registro na 10a. Região Fiscal sob o n. 10D.00.295, Ex-Professor da Cadeira de Direito Aduaneiro na PUC-RS Campus Universitário II em Uruguaiana-RS, Sócio-Gerente da empresa Greenlink Logística e Consultoria Ltda, Sócio-Gerente do Escritório Bastos e Guimarães Advogados Associados, Advogado Gerente Jurídico da Interlink Transportes Internacionais Ltda e Especializando em Direito Aduaneiro e Comércio Exterior pela Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI/SC.

Email: [maxsoel@maxsoel.com.br](mailto:maxsoel@maxsoel.com.br)

Home: [www.maxsoel.com.br](http://www.maxsoel.com.br) .

**Jus Vigilantibus**, Vitória. Disponível em: <<http://jusvi.com/>>. Acesso em: 10 jul. 2006.