

PREPARAÇÃO  ILIMITADA

ADVOCACIA PÚBLICA

DIREITO TRIBUTÁRIO

PDFULL



revisaopge.com.br

Aula revisada e atualizada em 27/02/2022.

AULA 11

IMPOSTOS FEDERAIS

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.....	5
<i>Critério material</i>	7
<i>Critério espacial</i>	9
<i>Critério temporal</i>	10
<i>Critério pessoal</i>	12
<i>Critério quantitativo</i>	12
IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO.....	14
<i>Critério material</i>	17
<i>Critério espacial</i>	17
<i>Critério temporal</i>	17
<i>Critério pessoal</i>	18
<i>Critério quantitativo</i>	18
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI.....	19
<i>Critério material</i>	23
<i>Critério espacial</i>	24
<i>Critério temporal</i>	24
<i>Critério pessoal</i>	25
<i>Critério quantitativo</i>	26
IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS.....	29
<i>Critério material</i>	30
<i>Critério espacial</i>	33
<i>Critério temporal</i>	33
<i>Critério pessoal</i>	34
<i>Critério quantitativo</i>	35
REVISÃO.....	37

AVISO DE DIREITOS AUTORAIS

Prezado aluno, antes de iniciarmos nossos estudos de hoje, precisamos ter uma conversa séria. Trata-se do respeito aos nossos esforços na produção deste curso, a que temos dedicado todas nossas energias nos últimos meses.

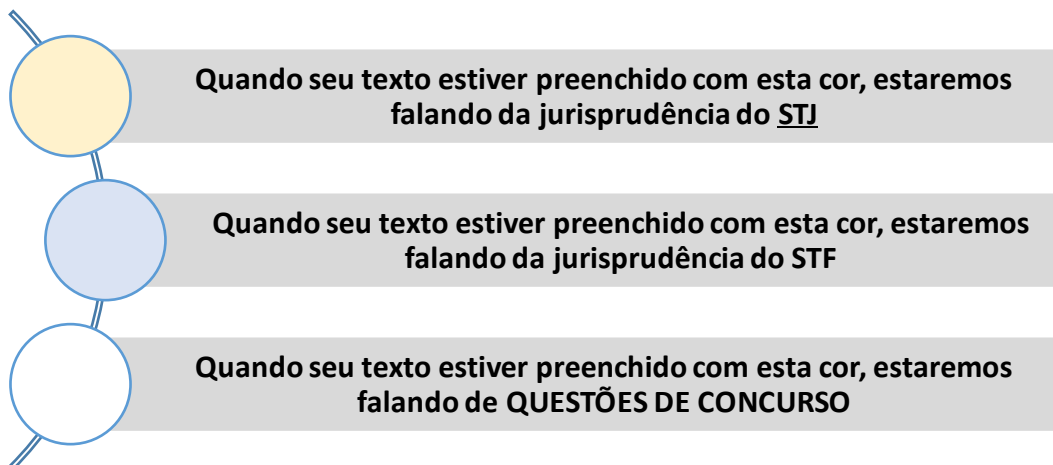
Saiba que nosso objetivo é sempre oferecer o melhor produto possível e que realmente faça a diferença na sua caminhada rumo à aprovação. Mas, para que nós consigamos atingir essa meta, sua ajuda é imprescindível.

Então, sempre que algum amigo ou conhecido falar “será que você passa para mim aquele material do RevisãoPGE que você tem?”, lembre desta nossa conversa. Mais: lembre-se que todos os nossos produtos são tutelados pela legislação civil (como a Lei 9.610/98 e o Código Civil) e pela legislação penal (especialmente pelo art. 184 do Código Penal).

Para que não reste dúvida: este curso se destina ao uso exclusivo do aluno que o adquirir em nosso site, e sua aquisição não autoriza sua reprodução. Ok?

Sabemos que falar isso parece pouco amigável, mas só estamos tendo este “papo reto” porque queremos de você justamente um ato de amizade: não participar, de forma alguma, da pirataria deste curso. Se isso acontecer, o fornecimento das aulas a você será interrompido e nenhum valor pago será restituído, sem prejuízo, evidentemente, de toda a responsabilização cabível nos âmbitos civil e penal.

Bem, o recado era esse. Agora podemos voltar às boas e meter a cara nos livros! Ops... nos PDFs!

LEGENDA

Iniciaremos o estudo dos impostos em espécie. Em relação à competência para instituição, os impostos serão federais, estaduais (ICMS, IPVA e ITCMD), municipais (ISS, IPTU e ITBI) ou distritais (ICMS, IPVA, ITCMD, ISS, IPTU e ITBI).

Quanto aos impostos federais, a Constituição outorga à União a competência para instituir o: (1) Imposto sobre Importação – II; (2) Imposto sobre Exportação – IE; (3) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; (4) Imposto sobre Operações Financeiras – IOF; (5) Imposto de Renda – IR; (6) Imposto Territorial Rural – ITR e (7) Imposto sobre grandes fortunas - IGF.

Na aula de hoje, trataremos de maneira objetiva e direta os critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do II, IE, IPI e IOF. Destes impostos, o IPI é o mais cobrado nos concursos públicos, portanto, total atenção aos seus aspectos.

Os demais impostos federais (IR, ITR, IGF), assim como as contribuições especiais instituídas pela União, serão tratadas na próxima aula.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

O art. 153, I, da Constituição Federal prevê a competência da União para instituir o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros, estabelecendo, inclusive, a possibilidade de alteração da alíquota deste imposto pelo Poder Executivo:

<u>CONSTITUIÇÃO FEDERAL</u>
Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; § 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.

A partir do art. 19, o CTN apresenta os critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do referido imposto federal:

<u>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL</u>
Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.
Art. 20. 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 importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País; III - quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Art. 21. 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. 22. **Contribuinte** do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

Nesse ponto, convém lembrar que o art. 146, III, a, da CF/88 exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes em relação aos impostos discriminados na Constituição Federal, como é o caso do Imposto de Importação. Assim, o CTN (Lei de 1966) foi recepcionado com status de lei complementar, pois trata de forma geral dos aspectos que constam no art. 146, III, da CF/88.

Ocorre que há determinados dispositivos não recepcionados, como o art. 21, o qual permite ao Poder Executivo **alterar** as **bases de cálculo do imposto**, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. Conforme a CF/88, é possível apenas a alteração das alíquotas do II e não de sua base de cálculo pelo Poder Executivo.

Sobre as relações referentes ao imposto de importação, recaem as normas do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09), que só deverá ser lido caso o seu edital especifique o assunto. Aqui trataremos das principais disposições desse regulamento, como o artigo 72, que **prevê o território aduaneiro como critério espacial que viabiliza a ocorrência do fato gerador**.

Vamos ao que interessa, já com a aplicação dos nossos conhecimentos da parte geral na análise específica do imposto.

Como se dá o **lançamento** do imposto de importação? Como regra, o lançamento do imposto de importação ocorre **por homologação**. O importador promove o cálculo e o recolhimento antecipado, por meio da declaração de importação, o que será homologado (ou não) pela autoridade competente.

Relembremos algumas regrinhas também da parte geral: **o imposto de importação é exceção ao princípio da legalidade, da anterioridade e da noventena**. Por quê? Porque ele é um **imposto extrafiscal**.

Desse modo, é **possível a alteração das alíquotas** do imposto de importação por ato infralegal do chefe do Poder Executivo, por se tratar de **exceção ao princípio da legalidade**.

Ademais, é possível a cobrança do imposto de importação no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou (exceção ao princípio da anterioridade anual), assim como antes de 90 dias da publicação (exceção ao princípio da noventena).

Ainda em relação aos aspectos gerais do imposto de importação, ressalte-se um julgado relevante do STJ sobre a classificação do produto importado pela autoridade aduaneira, no qual se consolidou o entendimento de que **competete à ANVISA regulamentar, controlar e fiscalizar produtos e serviços que envolvam risco à saúde pública**. Por consequência, **não pode a autoridade aduaneira alterar a classificação dada por essa Agência Reguladora**. Portanto, se determinado produto importado foi classificado como "cosmético", a autoridade aduaneira não poderá alterar essa classificação para defini-lo como "medicamento" [REsp 1555004-SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 16/2/2016 – (Info 577)].

Critério material

Qual o fato que dá ensejo à verificação no mundo fenomênico da incidência do imposto de importação? O que faz com que materialmente haja a realização do fato

previsto na hipótese de incidência? O critério material ocorre com a **verificação da entrada da mercadoria estrangeira no território nacional**.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como **fato gerador a entrada destes no território nacional**.

Será considerada a entrada em território nacional ainda que se dê para fins de posterior exportação, como o que ocorre no *drawback* (regime aduaneiro especial de incentivo às exportações). É comum que nesses casos haja benefício fiscal ou regime especial, o que não impede a verificação do fato gerador.

Sobre o tema, o STJ decidiu que a ordem de frete preenchida à mão serve como prova da propriedade ou da posse da mercadoria quando, em desembarço aduaneiro, o conhecimento de carga não continha o nome do proprietário ou possuidor do bem [REsp 1.506.830-PR, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 23/6/2016 (Info 587)].

Há ressalva quanto às mercadorias que entram no país e são removidas logo em seguida. **Não incide o imposto de importação no caso de mercadoria que apenas transita pelo território brasileiro, temporariamente, como um avião de carga que faz escala para abastecimento no Brasil.**

O STJ afastou também a incidência do imposto de importação sobre os casos de importação ilícita de bens. Em que pese a possibilidade de aplicação do princípio da interpretação objetiva do fato gerador (*pecúnia non olet*), o STJ decidiu que não haverá incidência do imposto, mas a **aplicação de pena de perdimento sobre o bem** (REsp 984607/PR – Superior Tribunal de Justiça; Relator Ministro CASTRO MEIRA; Julgamento: 07/10/2008).

Há de ser ressaltado o fato de que a entrada física no território nacional, com a incorporação do bem à economia interna, ainda que para fins de consumo, é suficiente

para a incidência do imposto de importação. Não há necessidade de que exista transação onerosa que motive o ingresso no país, mas é imprescindível a incorporação do bem à economia interna, seja para fins industriais, comerciais ou mesmo de consumo¹. Assim, se você receber um presente de um parente que se encontra no exterior, poderá ser regularmente tributado pela receita federal.

Critério espacial

O território no qual se verifica a entrada da mercadoria corresponde ao “território aduaneiro”. Qualquer ponto do território nacional é suficiente para que se dê como ocorrido o fato gerador do imposto de importação.

Conforme Leandro Paulsen, não basta o simples ingresso físico do bem no território aduaneiro, sendo imprescindível a incorporação do bem à economia interna.

COMO O ASSUNTO JÁ FOI COBRADO EM CONCURSO?

No concurso para **Analista Portuário da EMAP**, realizado em **2018**, pela **Banca CESPE**, considerou-se **CORRETA** a seguinte afirmativa: *para a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a importação de produtos estrangeiros, é necessário que o bem seja incorporado à economia interna.*

Notoriamente, a “admissão temporária” enseja regime aduaneiro especial, afastando a incidência do imposto, como ocorre nos casos de obras de arte que entram no país apenas para exposição artística periódica.

A regra geral (entrada no território nacional) fixa o momento de incidência do imposto, o que impede que o contribuinte consiga calcular o valor devido no momento da compra, sendo o imposto calculado no momento da entrada.

É comum que o transporte internacional demore dias ou, até mesmo, semanas. Por isso, lembre-se: a possibilidade de alteração da alíquota por ato do Poder

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito tributário. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2020. P. 642.

Executivo (infralegal), sem respeito à anterioridade, pode refletir diretamente no valor do imposto a ser recolhido.

Critério temporal

A incidência do imposto ocorre no exato **momento** da entrada da mercadoria no território nacional, podendo ser a data do registro da declaração de importação, que se verifica no início do despacho aduaneiro. Entende o Supremo Tribunal Federal que o *fato gerador do imposto de importação de mercadoria despachada para consumo considera-se **ocorrido na data do registro na repartição aduaneira competente**, da declaração apresentada pelo importador (art. 23 do Decreto-lei 37/66) (STF AI 420993 AgR / PR – PARANÁ).*

O critério temporal poderá ser verificado no momento previsto em outras regras do Regulamento Aduaneiro, como o art. 17, que prevê a possibilidade de registro antecipado da declaração em casos justificados. O critério temporal pode, assim, ser considerado também no dia do lançamento no caso de remessa postal ou remessa de bagagem.

ATENÇÃO!

A Súmula Vinculante nº 48 diz o seguinte: ***na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro.***

O precedente [RE 193.817, voto do rel. min. Ilmar Galvão, P, j. 23-10-1996, DJ de 10-8-2001] que deu ensejo a essa súmula foi esse: (...) *Desnecessário muito esforço interpretativo para concluir-se que a necessidade de definição do Estado competente para a exigência do ICMS decorreu da alteração introduzida quanto ao elemento temporal referido ao fato gerador do tributo, que na hipótese em tela deixou de ser o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do importador, para ser o do recebimento da mercadoria importada. (...) Antecipado o elemento temporal para o momento do recebimento da mercadoria, vale dizer, do desembaraço, fez-se ela necessária, tendo em vista que a entrada da mercadoria, não raro, se dá em terminal*

portuário ou aéreo situado fora dos limites do Estado de destino da mercadoria. Consagrou a nova Carta, portanto, finalmente, a pretensão, de há muito perseguida pelos Estados, de verem condicionado o desembaraço da mercadoria ou do bem importado ao recolhimento, não apenas dos tributos federais, mas também do ICMS incidente sobre a operação. O benefício decorrente da medida salta à vista: reduzir praticamente a zero a sonegação, com simultânea redução do esforço de fiscalização, sem gravame maior para o contribuinte.

Veja que o STF igualou os momentos de **cobrança** do ICMS e do II, realizando agora tudo no desembaraço aduaneiro. Isso apenas significa que a legislação **condiciona** o desembaraço à comprovação do pagamento do II e também do ICMS, como diz a súmula.

Sobre o desembaraço aduaneiro, o **STF** fixou no **Tema 1042** a **constitucionalidade da vinculação do despacho aduaneiro ao recolhimento de diferença tributária apurada por arbitramento**. Para a Corte, na exportação e na importação a mercadoria precisa ser liberada pela alfândega, o que se denomina como desembaraço aduaneiro. Para que ocorra, exige-se o pagamento prévio dos tributos, os quais podem ser arbitrados se a autoridade fiscal constatar que o valor recolhido foi menor. Assim, é constitucional vincular o desembaraço aduaneiro dos bens importados ao pagamento da diferença arbitrada, porquanto inexistente coação indireta em tal situação.

A corte entende que a situação é distinta da prevista na súmula 323/STF, segundo a qual “é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”. Na súmula 323, o objetivo é vedar a sanção política, caracterizada pela apreensão de bens transportados dentro do território, como forma de compelir os contribuintes ao pagamento dos tributos.

Por outro lado, no Tema 1042, é possível condicionar o pagamento do arbitrado, uma vez que o bem importado somente pode entrar formalmente no país após a conclusão do despacho aduaneiro, o qual exige a observância de certos requisitos, como é o caso do pagamento dos tributos devidos. Aliás, a súmula

vinculante 48 dispõe que é legítima a cobrança de ICMS da mercadoria importada no momento do desembarço aduaneiro, razão pela qual inexistente qualquer inconstitucionalidade na exigência da diferença arbitrada para o despacho aduaneiro².

Critério pessoal

O sujeito ativo do imposto de importação é a União. O sujeito passivo será o importador (ou equiparado) e o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados:

<u>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL</u>
<p>Art. 22. Contribuinte do imposto é:</p> <p>I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;</p> <p>II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.</p>

Em relação à remessa postal internacional, o Decreto-Lei nº 37/66 estabelece como contribuinte do imposto de importação o destinatário de remessa indicado pelo remetente:

<u>DECRETO-LEI Nº 37/66</u>
<p>Art. 31 - É contribuinte do imposto:</p> <p>I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional;</p> <p>II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; (...)</p>

Critério quantitativo

As alíquotas do imposto de importação poderão ser:

² RE 1090591 - 16/09/2020 (Repercussão Geral – Tema 1042) (Info 994/STF)

- a) **ad valorem**, compostas por um percentual a ser multiplicado sobre a base de cálculo do imposto;
- b) **específicas**, quantia fixa em montante a ser cobrado em relação a cada unidade da medida.

O mais importante em relação ao aspecto quantitativo do imposto de importação é a possibilidade de que as alíquotas sejam alteradas por norma infralegal emanada do Poder Executivo, sendo uma exceção ao princípio da legalidade estrita. Desde que cumpridos os limites fixados em lei, o tributo cumprirá a sua característica de extrafiscalidade, viabilizado a intervenção do Poder Executivo no mercado.

COMO O ASSUNTO JÁ FOI COBRADO EM CONCURSO?

No concurso para **Procurador do Município de Fortaleza/CE**, realizado em **2017**, pela **Banca CESPE**, considerou-se **CORRETA** afirmativa no sentido de que *a alteração de alíquotas do imposto de exportação não se submete à reserva constitucional de lei tributária, tornando-se admissível a atribuição dessa prerrogativa a órgão integrante do Poder Executivo.*

Comentários: como vimos, o imposto de exportação pode ter a sua alíquota alterada por ato do Poder Executivo. Trata-se de exceção ao princípio da legalidade.

Sobre o tema, o STJ decidiu que a **União não possui o dever de indenizar eventuais prejuízos financeiros do setor privado, em razão da modificação da alíquota do imposto de importação³**. Se o ente não se comprometeu formal e previamente, mediante planejamento específico, inexistente quebra do princípio da confiança a alteração da alíquota do II, imposto predominantemente extrafiscal.

Quanto à base de cálculo do imposto, o CTN dispõe que será:

- a) o **valor aduaneiro** no caso de **alíquota ad valorem**;
- b) a **unidade de medida** no caso de **alíquota específica**;
- c) o preço da arrematação.

³ REsp 1.492.832-DF, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 04/09/2018.

A título de exemplo, caso a alíquota seja de 10% sobre o valor aduaneiro do *container* (base de cálculo) teremos a incidência de uma alíquota *ad valorem*. Em contrapartida, em se tratando de alíquota fixa de 100 reais a ser cobrada sobre a quantidade de *containers* (base de cálculo), estaremos diante de uma alíquota específica.

Em relação ao valor aduaneiro, o STJ alterou seu entendimento em 2020 para considerar que os **serviços de capatazia**, isto é, a atividade de movimentação de mercadorias dentro do porto, **estão incluídos na composição do valor aduaneiro e integram a base de cálculo do imposto de importação**⁴.

Atenção! **Há isenção do imposto de importação para instituições de educação e culturais**, conforme entendimento do STJ. Nos termos da Lei 8.032/90, as “instituições de educação e de assistência social” possuem isenção de II e de IPI caso importem bens do exterior. Em que pese a redação literal do dispositivo falar em “instituições de educação e de assistência social”, o STJ compreende pela possibilidade de se estender tal isenção também para “instituições culturais”, considerando que não se pode dissociar cultura de educação [REsp 1100912-RJ, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 28/4/2015 (Info 561)].

IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

O art. 153, II, da Constituição Federal prevê a competência da União para instituir o imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, estabelecendo, assim como ocorre para o imposto de importação, a possibilidade de alteração da alíquota pelo Poder Executivo:

⁴ REsp 1799306/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Rel. p/ Acórdão Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/03/2020, DJe 19/05/2020.

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**.

Os critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do referido imposto federal são tratados a partir do art. 23 do CTN

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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-los 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.

A mesma ressalva feita quanto ao imposto de importação se constata no imposto de exportação: a alteração das **bases de cálculo por ato do Poder Executivo** não foi recepcionada pela CF/88. Portanto, somente é possível a alteração das alíquotas do IE e não de sua base de cálculo pelo Poder Executivo.

O traço marcante do imposto de exportação é o **caráter extrafiscal**. A União, por meio do IE, promove o controle do comércio exterior. O Regulamento Aduaneiro que trata sobre o tema é fixado no Decreto nº 6.759, que só deverá ser esmiuçado caso haja previsão específica no seu edital, o que é incomum, bastando os apontamentos aqui feitos para que você obtenha êxito em questões sobre o assunto.

O lançamento do imposto se dá, como regra, **por homologação**. O exportador registra a declaração no SISCOMEX e recolhe o imposto, havendo posterior homologação. Vale dizer que as hipóteses de incidência do imposto de exportação são raras, já que o intuito é manter uma balança comercial positiva.

Como não poderia deixar de ser, o imposto é exceção aos princípios da legalidade, anterioridade e noventena.

Critério material

O aspecto material do imposto de exportação envolve, basicamente, a saída de mercadorias do território nacional. Podem ocasionar a ocorrência do fato gerador tanto a saída de mercadorias nacionais quanto a de mercadorias “nacionalizadas”.

Conforme Leandro Paulsen, são **nacionais** os produtos produzidos no território nacional e **nacionalizados** os produtos produzidos fora, mas importados para o território nacional com a finalidade industrial, comercial ou consumo⁵. Logo, a saída de mercadorias produzidas no Brasil, assim como a de mercadorias produzidas em outro país, mas que foram importadas para o Brasil, constituem o fato gerador do imposto de exportação.

Critério espacial

Assim como o imposto de importação, o elemento espacial do imposto de exportação tem como referência o território aduaneiro.

Critério temporal

O imposto de exportação incide no momento do **registro da exportação**, ou seja, no **início do despacho aduaneiro**. Não importa qual o momento da pactuação ou assinatura do contrato, o imposto será devido no momento do registro da exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX.

⁵ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito tributário. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2020. P. 654.

Segundo o Supremo Tribunal Federal, *ainda que a alíquota seja majorada no interstício entre a pactuação e o registro, o contribuinte não poderá alegar a retroatividade, sendo devido o valor maior* (STF RE- AGR – ED 234954 AL).

Critério pessoal

O sujeito ativo do imposto é a União, enquanto o sujeito passivo pode ser o exportador ou aquele a ele equiparado por lei.

Critério quantitativo

Nos mesmos moldes do imposto de importação, as alíquotas poderão ser *ad valorem* ou específicas.

São alteráveis por ato infralegal do Poder Executivo, no exercício da natureza extrafiscal desse imposto, sendo uma exceção ao princípio da legalidade estrita.

Em relação à base de cálculo, esta será:

- a) o **preço normal** que o produto simular alcançaria no mercado de livre concorrência ao tempo da exportação (em se tratando de **alíquota ad valorem**);
- b) a **unidade de medida** fixada (em se tratando de **alíquota específica**).

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

O art. 153, II, da Constituição Federal prevê a competência da União para instituir o imposto sobre produtos industrializados, estabelecendo, assim como ocorre para o imposto de importação e exportação, a possibilidade de alteração da alíquota pelo Poder Executivo:

<u>CONSTITUIÇÃO FEDERAL</u>
Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) IV - produtos industrializados; (...) § 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 . (...) § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo , em função da essencialidade do produto; II - será não-cumulativo , compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior . IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

A seletividade e a não cumulatividade previstos na Constituição também possuem previsão no CTN:

<u>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL</u>
Art. 48. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos.

Art. 49. O imposto é **não-cumulativo**, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

Art. 50. Os produtos sujeitos ao imposto, quando remetidos de um para outro Estado, ou do ou para o Distrito Federal, serão acompanhados de **nota fiscal** de modelo especial, emitida em séries próprias e contendo, além dos elementos necessários ao controle fiscal, os dados indispensáveis à elaboração da estatística do comércio por cabotagem e demais vias internas.

Assim como no IR, sobre o IPI aplicam-se um conjunto próprio de princípios, sendo o principal deles a seletividade. Seletividade significa **alterar o valor do imposto conforme a essencialidade do produto**, assim, a fim de promover a justiça social, os produtos essenciais serão menos onerados, enquanto os supérfluos ou maléficos à saúde serão onerados de forma majorada.

A título de exemplo, o cigarro tem alíquota de 300 %, enquanto os medicamentos têm alíquota zero (lembrando que a alíquota zero não se confunde com imunidade ou isenção).

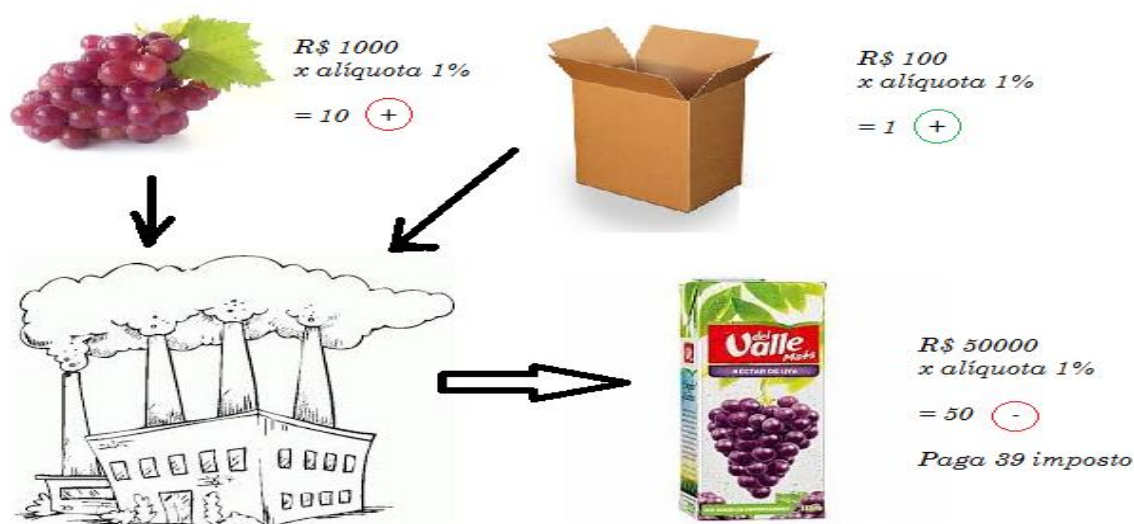
Ademais, aplica-se o princípio da não cumulatividade, devendo ser compensado o valor pago em uma operação antecedente na operação subsequente. Assim, cada operação será compensada no valor cobrado de IPI.

Imagine uma indústria de suco de uva que compra as uvas por R\$ 1.000,00 as caixas para embalagem por R\$ 100,00, cada uma das operações com alíquotas de 1 %.

A mesma indústria, quando vende o bem industrializado pelo valor de R\$ 5.000,00, terá um crédito de R\$ 11,00 a ser reduzido da operação final que ensejaria um débito de R\$ 50,00, resultando imposto final de R\$ 39,00 na última operação.

Assim, ainda que a cadeia produtiva seja enorme, envolvendo muito mais operações, o valor recolhido ao fisco será sempre o mesmo, no caso do exemplo, 1 %, não havendo cumulação entre os pagamentos de impostos nas operações.

A título de ilustração, segue o desenho abaixo, feito com enorme carinho, dedicação e falta de habilidade:



Em relação ao creditamento do IPI referente aos insumos utilizados para produtos isentos, o STJ decidiu que o direito ao creditamento do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero,

surgiu apenas com a vigência da Lei nº 9.779/99 [STJ. 1ª Turma. REsp 811486-RN, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 16/2/2016 (Info 578)].

Em 2020, o STF editou a seguinte súmula vinculante:

SÚMULA VINCULANTE Nº 58
Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade.

Não haverá creditamento do IPI no seguinte caso:

SÚMULA Nº 495 DO STJ
A aquisição de bens integrantes do ativo permanente da empresa não gera direito a creditamento de IPI.

Em relação ao crédito presumido de IPI, o **STJ decidiu que o direito apenas surge na data da exportação e não na aquisição dos insumos**. Isso porque se o objetivo da lei é desonerar as exportações, o direito ao crédito presumido apenas surge na data da exportação, e não na data de aquisição dos insumos⁶.

O IPI, assim como o II e IE, apresenta caráter **extrafiscal**. É imposto lançado por **homologação**, com a antecipação do pagamento pelo contribuinte. Trata-se **de exceção ao princípio da legalidade e da anterioridade anual, contudo, deve respeitar o princípio da noventena**.

Por fim, o IPI não incidirá sobre produtos destinados ao exterior, mas poderá ser cobrado conjuntamente com o ICMS e II (Imposto de Importação).

⁶ REsp 1168001/RS - 17/11/2020 (Info 684/STJ).

Critério material

O critério material envolve a **industrialização seguida de venda do produto**. Será considerado industrializado o produto que se submeta a qualquer operação que modifique a natureza, ou ainda, a finalidade do bem, conforme o CTN:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
Art. 46. (...) Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo .

No mesmo sentido, será considerada industrialização a operação que aperfeiçoe um bem para consumo, nos termos do art. 46 do CTN, acima reproduzido.

Assim, transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, recondicionamento... serão consideradas operações sujeitas ao IPI.

Caso a saída da mercadoria industrializada seja sucedida de **roubo ou furto, não haverá a incidência de IPI, uma vez que não foi concluída a operação mercantil e, portanto, não ficou configurado o fato gerador** [STJ. 1ª Seção. EREsp 734.403-RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 14/11/2018 (Info 638)].

Em relação aos **produtos importados, que não sofreram industrialização, mas saíram do estabelecimento industrial para revenda, haverá incidência de IPI**, mesmo não havendo industrialização propriamente dita [STJ. Corte Especial. EREsp 1403532-SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. para o acórdão Min. Mauro Campbell Marques, Corte Especial, julgado em 14/10/2015 (recurso repetitivo) (Info 574)].

Critério espacial

O IPI incide em qualquer parte do território nacional. Ainda que produto estrangeiro entre no país, o IPI incidirá, conforme jurisprudência acima, mesmo que não haja operação própria de indústria.

Critério temporal

O momento de incidência tributária será aquele no qual se configura a **saída do produto industrializado do estabelecimento comercial**. Assim, a saída do estabelecimento do contribuinte gera o Imposto sobre Produtos Industrializados.

<u>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL</u>
Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como <u>fato gerador</u> : I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51; III - a sua arrematação , quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. (...)

Ocorre que, nos termos do CTN, em se tratando de importação, o IPI incidirá no momento do desembaraço aduaneiro do produto.

Por fim, ainda há hipótese na qual o fato gerador do Imposto será verificado no momento da arrematação do produto apreendido ou abandonado.

Critério pessoal

O sujeito ativo da obrigação tributária é a União. O sujeito passivo, contribuinte, é o industrial, o importador, o comerciante revendedor e o arrematante. Será, também, contribuinte do IPI aquele que for considerado equiparado ao industrial ou importador, nos termos da lei.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 51. **Contribuinte** do imposto é:

I - o **importador** ou quem a lei a ele equiparar;

II - o **industrial** ou quem a lei a ele equiparar;

III - o **comerciante** de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o **arrematante** de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

A **pessoa natural também poderá pagar pelo IPI quando houver importação de veículos automotores, ainda que não desempenhe atividade empresarial**, e o faça para uso próprio. [STF. Plenário. RE 723651/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 3 e 4/2/2016 (repercussão geral) (Info 813)].:

Nessa mesma linha é que o STJ resolveu questão sob o rito dos recursos repetitivos e definiu que **incide IPI sobre veículo importado para uso próprio, haja vista que tal cobrança não viola o princípio da não cumulatividade nem configura bitributação**. (REsp 1396488/SC, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/09/2019, DJe 30/09/2019).

Veja que se trata de modificação de tese por parte do STJ. Por isso, trata-se de tema de suma importância, especialmente para provas da advocacia pública federal.

O que ocorreu aqui, na verdade, foi que o STJ apenas passou a seguir o entendimento do STF.

Em relação ao comerciante, como regra, não será sujeito passivo do Imposto sobre Produtos Industrializados, já que não promove qualquer modificação no bem. Ocorre que é possível que o comerciante forneça insumos à cadeia produtiva de um bem a ser industrializado, configurando hipótese que o torna contribuinte do IPI.

Nesse contexto, é possível que a indústria promova o creditamento do IPI que foi recolhido pelo comerciante. Essa incidência, inclusive, permite que o industrial se beneficie com o creditamento, evitando que recolha sozinho o valor total do IPI que incide sobre o bem.

Critério quantitativo

As alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados serão seletivas, conforme a essencialidade do bem. Fator que demonstra a natureza extrafiscal desse tributo.

As alíquotas poderão ser alteradas por ato infralegal do Poder Executivo, sendo uma exceção ao princípio da legalidade estrita. O mesmo que ocorre com o Imposto de Importação e Exportação, já estudados anteriormente.

Lembre-se! A exceção à legalidade não dá ampla margem ao Poder Executivo, que deve cumprir os limites legais, bem como manter o bom senso e o cumprimento dos princípios que regem a relação entre a Administração Pública e os Administrados, como a boa fé e a legítima confiança.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
Art. 47. A base de cálculo do imposto é: I - no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal , como definido no inciso II do artigo 20, acrescido do montante:

- a) do imposto sobre a importação;
 - b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;
 - c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;
- II - no caso do inciso II do artigo anterior:
- a) o **valor da operação** de que decorrer a saída da mercadoria;
 - b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o **preço corrente** da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;
- III - no caso do inciso III do artigo anterior, o **preço da arrematação**.

A base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados será:

I - no caso de **incidência no seu desembaraço aduaneiro**, quando de procedência estrangeira: o preço normal, ou seja, o preço que o seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, acrescido do montante:

- a) do imposto sobre a importação;
- b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;
- c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;

II - no caso de **incidência na saída dos estabelecimentos**:

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

III - no caso de **arrematação**, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão:

a) o preço da arrematação.

A jurisprudência do STJ fixou entendimento em relação à base de cálculo na venda a prazo no sentido de que esta é representada pelo preço de venda à vista mais os eventuais acréscimos decorrentes do parcelamento. No caso de vendas a prazo sem intermediação de instituição financeira, a base de cálculo é o valor total da operação. Na “venda financiada”, **o IPI incide apenas sobre o valor efetivamente pago ao vendedor do produto, não englobando os juros pagos ao financiador, sobre o qual incidirá apenas o IOF.** [REsp 1586158-SP, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 3/5/2016 (Info 584)].

Vale dizer que são imunes ao IPI as operações de exportação, assim como também são imunes ao ICMS. Mas, nesse caso, haverá crédito quanto aos insumos sobre os quais foi recolhido o IPI. Há súmula do STJ nesse sentido:

SÚMULA Nº 494 DO STJ

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.

Por fim, há isenção do IPI em determinados casos jurisprudenciais envolvendo pessoa com deficiência:

Se uma **pessoa com deficiência** for adquirir um automóvel, ela não precisará pagar o IPI sobre o veículo comprado. Isso fará com que o preço por ela pago seja menor. Essa isenção está prevista no art. 1º da Lei 8.989/95.

Vale ressaltar, no entanto, que essa isenção somente poderá ser utilizada uma vez a cada 2 anos, conforme determina o art. 2º.

Imagine que uma pessoa portadora de necessidades especiais comprou o carro com isenção de IPI e, alguns meses depois, ele é roubado. Ela poderá comprar novo veículo com isenção mesmo não tendo ainda se passado o prazo de 2 anos? SIM. A isenção de IPI para aquisição de automóvel por pessoa com necessidades especiais

poderá ser novamente concedida antes do término do prazo de 2 anos contado da aquisição se o veículo vier a ser roubado durante esse período. [STJ. 1ª Turma. REsp 1390345-RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 24/3/2015 (Info 559)].

Noutro giro, o STJ entendeu que na aquisição de veículo automotor, tem direito à isenção de IPI o portador de **periartrite e artrose da coluna lombossacra** na hipótese em que a enfermidade implicar limitação dolorosa dos movimentos dos ombros, de modo a causar a incapacidade total para a direção de automóvel sem direção hidráulica e sem transmissão automática. [STJ. 2ª Turma. REsp 1370760-RN, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 27/8/2013 (Info 530)].

IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS

Previsto no art. 153, V, da Constituição Federal, o IOF é imposto de competência da União, lançado **por homologação**, isto é, há a antecipação do pagamento pelo contribuinte, sujeito à posterior homologação pelo Fisco.

A **natureza extrafiscal** do IOF o caracteriza como importante instrumento do Poder Público na intervenção econômica, razão pela qual é facultado ao Poder Executivo alterar suas alíquotas.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)

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.

Por fim, ressalte-se que o imposto sobre as operações financeiras é **exceção ao princípio da legalidade, anterioridade anual e noventena**.

Critério material

O Imposto sobre Operações Financeiras incide sobre operações de crédito, câmbio, seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 63. O imposto, de **competência da União**, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como **fato gerador**:

I - quanto às **operações de crédito**, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

II - quanto às **operações de câmbio**, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

III - quanto às **operações de seguro**, a sua efetivação pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

IV - quanto às **operações relativas a títulos e valores mobiliários**, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

A fim de viabilizar a melhor compreensão sobre o tema, tenha em mente que **crédito** é tudo aquilo que deve ser restituído no futuro. **Câmbio** é a troca de moedas. **Seguro** é a cobertura de riscos por meio de contrato. **Títulos e valores mobiliários** são títulos emitidos por empresas e negociados no mercado, como a bolsa de valores ou mercado de balcão.

Em relação às operações de câmbio (art. 63, II, do CTN), o STJ decidiu que **incide o IOF nas movimentações decorrentes das operações de "conferência internacional de ações" de sociedade estrangeira no aumento do capital social de empresa brasileira**. Conforme a Corte, para caracterizar a operação de câmbio sujeita ao IOF, basta que o contribuinte realize oferta de ações no exterior a fim de captar determinada quantia em moeda estrangeira⁷.

Ainda no que tange ao art. 63, II, do CTN, no caso das exportações, em regra, a venda das mercadorias e serviços é formalizada por meio de um contrato entre a empresa nacional e o adquirente estrangeiro. O pagamento é realizado pela moeda do país importador. Como a empresa brasileira deve receber o valor em moeda corrente brasileira, há de ser feita uma operação de câmbio, cuja intermediação será por uma instituição financeira.

Nessa hipótese, é possível firmar com tal instituição um Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC), isto é, a financeira pagará “antecipadamente, de forma total ou parcial, pelo valor correspondente ao câmbio, que se efetivará no futuro”. Esse Adiantamento sobre Contrato de Câmbio não se trata de operação de crédito, mas uma operação de câmbio de forma antecipada.

Logo, deve ser tributada como operação de câmbio, e não como operação de crédito, “de modo que se apresenta incabível a pretensão de que incida IOF sobre crédito no momento da formalização desse contrato”. Seria possível a incidência de IOF sobre a operação de câmbio, contudo, pelo fato de ser “vinculada às exportações, sempre foi observada a alíquota (zero) de IOF, seguindo a orientação constitucional de

⁷ REsp 1671357/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/11/2021, DJe 12/11/2021.

que não se exporta tributos (arts. 149, § 2º, I; 153, § 3º, III; e 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal)"⁸.

Duas decisões recentes sobre o IOF e bem complicadas de entender. Não imagino uma cobrança aprofundada sobre estas decisões. Portanto, se você não compreendeu os fundamentos utilizados pelo STJ, memorize, pelo menos, que:

- **Incide IOF nas movimentações das operações de “conferência internacional de ações”** de sociedade estrangeira no aumento do capital social de empresa brasileira;

- **NÃO incide IOF** quando o exportador realiza o Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (**ACC**), **vinculado à exportação** de bens e serviços.

Você ainda precisa saber sobre o que é o ouro como ativo financeiro ou cambial, o qual sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que estamos tratando, IOF. Neste caso, o imposto será devido na operação de origem, com alíquota mínima de um por cento, nos termos da Constituição Federal.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)

V - **operações de crédito, câmbio e seguro**, ou relativas a **títulos ou valores mobiliários**; (...)

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do "caput" deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

⁸ REsp 1452963/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/05/2021, DJe 01/06/2021.

ATENÇÃO!

Concursos de Procuradorias costumam cobrar o tema, já que sobre o ouro como ativo financeiro ou cambial incidirá o IOF com posterior transferência do montante da arrecadação no valor de 30% (trinta por cento) para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem e, ainda, no valor de 70% (setenta por cento) para o Município de origem.

Critério espacial

O fato gerador se dará em operações realizadas no território nacional.

Há críticas doutrinárias envolvendo o critério espacial, já que os veículos modernos de comunicação permitem que seja feita uma operação sujeita ao IOF, ainda que o contratante esteja no exterior.

Critério temporal

Em relação ao **ouro como ativo financeiro ou cambial**, vimos que o imposto será devido na operação de origem.

Já em relação às **operações de crédito**, a sua efetivação se dá com a entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado, momento que incidirá o IOF.

Nas **operações de câmbio**, o momento será configurado pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este.

Lembre-se que ao entrar em contato com a casa de câmbio para cotar o valor do câmbio do dia é comum que a operadora questione “deseja saber o valor com ou

sem o imposto?”. Nesse caso, o imposto a que se refere é exatamente o IOF, que incidirá no momento da entrega da moeda.

Já nas **operações de seguro**, o fato gerador ocorre com a emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

Por fim, em relação às **operações relativas a títulos e valores mobiliários**, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, a incidência se dará na forma da lei aplicável.

Critério pessoal

Sujeito ativo é a União, sendo o sujeito passivo qualquer um daqueles que faz parte da operação. O Código Tributário é expresso nesse sentido.

<u>CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL</u>
Art. 66. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

Um aspecto interessante relacionado ao critério pessoal do IOF foi decidido pelo STF em 2021. Trata-se da constitucionalidade ou não da incidência do IOF sobre as operações financeiras de curto prazo realizadas por partidos políticos, entidades sindicais, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos. Como se sabe, tais sujeitos passivos são imunes, desde que atendam aos requisitos previstos em lei complementar (RE 566622/RS). Ademais, a imunidade é relativa apenas ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades, pois as hipóteses de "incompetência tributária" foram criadas pelo constituinte tendo em vista algum vetor axiológico.

No RE 611510/SP, o STF decidiu que a exigência de vinculação com as “finalidades essenciais” da entidade imune não se confunde com afetação direta e exclusiva a tais finalidades. Disso resulta que uma interpretação muito restritiva sobre a imunidade do patrimônio e renda do pessoal do art. 150, VI, c, da CF não se coaduna

com a intenção do constituinte em estabelecer a imunidade. Assim, a imunidade também abrange o IOF sobre as movimentações financeiras praticadas pelas entidades imunes, desde que vinculadas às finalidades essenciais das entidades do art. 150, VI, c, da CF⁹.

Critério quantitativo

Primeiramente, saiba que o IOF é exceção ao princípio da legalidade, podendo suas alíquotas serem alteradas por ato infralegal do Poder Executivo, levando-se em consideração as condições e limites fixados em lei (apenas suas alíquotas, pois a base de cálculo não pode ser alterada por ato do Poder Executivo).

Trata-se de imposto extrafiscal, utilizado como forma de implementação de políticas de controle do mercado.

A alíquota mínima, no caso de incidência relacionada ao ouro com ativo financeiro, deverá ser de 1%, sob pena de inconstitucionalidade.

Entretanto, em relação à base de cálculo do imposto, é necessário observar um conjunto de regras que a diferencia em relação a cada operação.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
Art. 64. A base de cálculo do imposto é: I - quanto às operações de crédito , o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros; II - quanto às operações de câmbio , o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição; III - quanto às operações de seguro , o montante do prêmio; IV - quanto às operações relativas a títulos e valores

⁹ RE 611510/SP – 13/04/2021, Repercussão Geral – Tema 328, Info 1012/STF.

mobiliários:

- a) na emissão, o valor nominal mais o ágio, se houver;
- b) na transmissão, o preço ou o valor nominal, ou o valor da cotação em Bolsa, como determinar a lei;
- c) no pagamento ou resgate, o preço.

Art. 65. 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 monetária. **(alteração da base de cálculo pelo Poder Executivo não recepcionada pela CF/88)**

Em se tratando de **operações de crédito**, a base de cálculo será o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros.

Quanto às **operações de câmbio**, a base de cálculo será o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição.

Sobre as **operações de seguro**, incidirá alíquota levando em consideração a base de cálculo como o montante do prêmio fixado em contrato.

Por fim, em se tratando de **operações relativas a títulos e valores mobiliários**, cada modalidade de operação ocasionará uma base de cálculo distinta:

a) na **emissão de títulos e valores mobiliários**, a base de cálculo será o valor nominal mais o ágio, se houver;

b) na **transmissão de títulos e valores mobiliários**, a base de cálculo será o preço ou o valor nominal, ou o valor da cotação em Bolsa, como determinar a lei;

c) no **pagamento ou resgate de títulos e valores mobiliários**, a base de cálculo será o preço.

REVISÃO

1) Imposto sobre Importação – II	
REGIME	<p>Extrafiscal.</p> <p>Lançamento se dá por homologação. Importador promove o cálculo e o recolhimento antecipado, por meio da Declaração de Importação.</p> <p>É exceção ao princípio da legalidade, anterioridade e noventena.</p>
a) Critério Material	Entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.
b) Critério Espacial	“território aduaneiro”.
c) Critério Temporal	Regra: registro na repartição aduaneira competente.
d) Critério Pessoal	<p>Sujeito ativo: União</p> <p>Sujeito passivo:</p> <p>I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;</p> <p>II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.</p>
e) Critério Quantitativo	<p>Alíquota: ad valorem ou específica</p> <p>Base de cálculo: valor aduaneiro, unidade de medida ou valor da arrematação.</p>
2) Imposto sobre Exportação - IE	
REGIME	<p>Extrafiscal.</p> <p>Lançamento do se dá, como regra, por homologação. Exportador registra a declaração no SISCOMEX e recolhe o imposto, havendo posterior homologação.</p> <p>Vale dizer que as hipóteses de incidência do imposto de</p>

	<p>exportação são raras, já que o intuito é manter uma balança comercial positiva.</p> <p>É exceção aos princípios da legalidade, anterioridade e noventena.</p>
a) Critério Material	Saída de mercadoria (nacional ou nacionalizada) do território nacional
b) Critério Espacial	“território aduaneiro”.
c) Critério Temporal	Registro da exportação, ou seja, no início do despacho aduaneiro.
d) Critério Pessoal	<p>Sujeito ativo: União,</p> <p>Sujeito passivo: exportador ou aquele a ele equiparado por lei.</p>
e) Critério Quantitativo	<p>Alíquota: ad valorem ou específica</p> <p>Base de cálculo: preço normal que produto similar alcançaria no mercado em livre concorrência ou unidade de medida (quando se der alíquota específica).</p>
4) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI	
REGIME	<p>O IPI tem caráter extrafiscal.</p> <p>Lançamento por homologação, com antecipação do pagamento pelo contribuinte.</p> <p>É exceção ao princípio da legalidade e da anterioridade, respeitando o princípio da noventena.</p> <p>IPI não incidirá sobre produtos destinados ao exterior, mas poderá ser cobrado conjuntamente com o ICMS e II .</p> <p>Seletividade: conforme essencialidade do produto</p> <p>Não-Cumulatividade: operações em cadeia são compensadas.</p>
a) Critério Material	Considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a

	natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoado para o consumo.
b) Critério Espacial	Território nacional.
c) Critério Temporal	I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51; III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.
d) Critério Pessoal	Contribuinte do imposto é: I - o importador ou quem a lei a ele equiparar; II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar; III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.
e) Critério Quantitativo	Alíquotas: seletividade conforme essencialidade do bem. Base de Cálculo: I - no caso de incidência no seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira: o preço normal, ou seja, o preço que o seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, acrescido do montante: a) do imposto sobre a importação; b) das taxas exigidas para entrada do produto no País; c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis; II - no caso de incidência na saída dos estabelecimentos:

	<p>a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;</p> <p>b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;</p> <p>III - no caso de arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão:</p> <p>a) o preço da arrematação.</p>
5) Imposto sobre Operações Financeiras – IOF	
REGIME	<p>Natureza extrafiscal, servindo como instrumento do Poder Público na intervenção econômica. O lançamento do imposto é feito por homologação, havendo antecipação do pagamento pelo contribuinte, sujeito a posterior homologação.</p> <p>É exceção ao princípio da legalidade, anterioridade e noventena.</p>
a) Critério Material	<p>O Imposto sobre Operações Financeiras incide sobre operações de crédito, câmbio, seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários.</p>
b) Critério Espacial	<p>Território nacional</p>
c) Critério Temporal	<p>Ouro como ativo financeiro ou cambial, vimos que o imposto será devido na operação de origem.</p> <p>Operações de crédito, a sua efetivação se dá com a entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado, momento que incidirá o IOF.</p> <p>Operações de câmbio, o momento será configurado pela</p>

	<p>entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este.</p> <p>Operações de seguro, o fato gerador ocorre com a emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;</p> <p>Operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, a incidência se dará na forma da lei aplicável.</p>
<p>d) Critério Pessoal</p>	<p>Sujeito ativo: União</p> <p>Sujeito passivo: qualquer das partes.</p>
<p>e) Critério Quantitativo</p>	<p>Alíquota: exceção à anterioridade.</p> <p>Ouro mínimo 1%</p> <p>Base de cálculo:</p> <p>operações de crédito, a base de cálculo será o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros.</p> <p>operações de câmbio, a base de cálculo será o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição.</p> <p>operações de seguro, incidirá alíquota levando em consideração a base de cálculo como o montante do prêmio fixado em contrato.</p> <p>operações relativas a títulos e valores mobiliários, cada modalidade de operação ocasionará uma base de cálculo distinta:</p> <p>a) na emissão de títulos e valores mobiliários, a base de cálculo será o valor nominal mais o ágio,</p>

	<p>se houver;</p> <p>b) na transmissão de títulos e valores mobiliários, a base de cálculo será o preço ou o valor nominal, ou o valor da cotação em Bolsa, como determinar a lei;</p> <p>c) no pagamento ou resgate de títulos e valores mobiliários, a base de cálculo será o preço.</p>
--	--