

**JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

**IMPOSTOS INDIRETOS NO MERCOSUL: limites e perspectivas  
de harmonização**

Dissertação apresentada como requisito parcial  
para conclusão do Programa de Mestrado em  
Direito do Centro Universitário de Brasília

Orientador: Professor Dr. Antônio Paulo  
Cachapuz de Medeiros

Co-orientador: Professor Dr. Roberto Freitas  
Filho

**Brasília**

**2009**



*Dedico este trabalho a minha saudosa avó Milarinda, exemplo de força, coragem e determinação.*

*Dedico, também, ao meu saudoso pai Edson, e a minha mãe Lucila, razão da minha existência.*

## AGRADECIMENTOS

A Deus, por tudo.

A minha família, Irene, Dayse, Adams, Bruna e Júnior, por todo o apoio.

Ao meu tio Hugo, por me ter encaminhado na vida profissional.

A minha equipe de trabalho na Procuradoria-Geral da República, pela inestimável colaboração e constante incentivo ao crescimento acadêmico.

Ao meu professor orientador Cachapuz, pela paciência com que efetuou os ajustes definitivos para a conclusão deste trabalho.

Ao meu professor co-orientador Roberto, pelos valiosos subsídios à estrutura do trabalho.

*O mais importante da vida não é a situação em que estamos, mas a direção para a qual nos movemos.*

***Oliver Wendell Holmes***

## RESUMO

Estudo da tributação indireta no Mercado Comum do Sul – Mercosul, seus limites e perspectivas, a partir de pesquisa legislativa, doutrinária e jurisprudencial. A necessidade de integração dos países em blocos econômicos é resultado natural da globalização. O processo de integração econômica do Mercosul passa, necessariamente, pela análise dos sistemas jurídico-constitucionais dos Estados-membros, as implicações do Tratado de Assunção nos respectivos sistemas jurídicos e as disparidades das legislações tributárias existentes. Somente após uma completa imersão nesse panorama, é possível apontar providências legislativas, em relação à tributação indireta, para uma maior harmonização desta. Esta dissertação sugere a eliminação da cumulatividade dos impostos nos Estados-membros do Mercosul, a exemplo do imposto sobre o consumo específico, o imposto sobre a venda de combustíveis e o imposto sobre ingressos brutos, na Argentina; o imposto sobre serviços, no Brasil; o imposto seletivo ao consumo, no Paraguai; o imposto sobre alienação de bens agropecuários e o imposto específico interno, no Uruguai.

Palavras-chave: integração econômica; sistemas jurídicos transnacionais; tributos indiretos; harmonização tributária; Mercosul.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
<b>PARTE I – INTEGRAÇÃO ECONÔMICA, SISTEMAS JURÍDICOS TRANSNACIONAIS E HARMONIZAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
<b>1 INTEGRAÇÃO ECONÔMICA</b> .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
1.1 ASPECTOS POSITIVOS DA INTEGRAÇÃO.....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
1.2 OBSTÁCULOS À INTEGRAÇÃO .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
1.3 FASES DOS PROCESSOS DE INTEGRAÇÃO.....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
1.3.1 <i>Zona de livre comércio</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
1.3.2 <i>União aduaneira</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
1.3.3 <i>Mercado comum</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
1.3.4 <i>União econômica</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
1.3.5 <i>União monetária</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
<b>2 SISTEMAS JURÍDICOS TRANSNACIONAIS</b> .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
2.1 VIGÊNCIA DOS TRATADOS – TEORIAS MONISTA E DUALISTA .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
2.2 DIREITO COMUNITÁRIO E DIREITO DE INTEGRAÇÃO .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
2.2.1 <i>A construção da Europa comunitária</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
2.2.2 <i>Estrutura institucional da União Européia</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
2.2.3 <i>Caracterização do Direito Comunitário</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
2.2.4 <i>Caracterização do Direito de Integração</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
<b>3 HARMONIZAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
3.1 CONCEITOS FUNDAMENTAIS.....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
3.1.1 <i>Imposto indireto</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
3.1.2 <i>Princípio da não-discriminação</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
3.1.3 <i>Princípios da tributação no destino e na origem</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>

3.1.4 *Imposto sobre valor agregado* ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.2 A EXPERIÊNCIA EUROPÉIA DE HARMONIZAÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

**PARTE II – PERSPECTIVAS DE HARMONIZAÇÃO NO MERCOSUL**ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

**1 O TRATADO DE ASSUNÇÃO E INSTRUMENTOS JURÍDICOS COMPLEMENTARES**....ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

**2 INTERNALIZAÇÃO DE NORMAS DO MERCOSUL**..... ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

2.1 ARGENTINA ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

2.2 BRASIL ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

2.3 PARAGUAI ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

2.4 URUGUAI ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

2.5 SÍNTESE DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS DOS ESTADOS-PARTES ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

**3 DESCRIÇÃO DOS IMPOSTOS INDIRETOS NO MERCOSUL**ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

3.1 ARGENTINA ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

3.1.1 *Impostos indiretos de competência federal* ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.1 Imposto sobre o Valor Agregado - IVA ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.1.1 Hipótese de incidência ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.1.2 Base de Cálculo ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.1.3 Alíquotas ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.1.4 Contribuintes ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.2 Imposto sobre o Consumo Específico - ICE ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.2.1 Hipótese de incidência ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.2.2 Base de cálculo ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.2.3 Alíquotas ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.2.4 Contribuintes ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.3 Imposto sobre a Venda de Combustíveis - IVC ..... **Erro! Indicador não definido.**

3.1.1.3.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.1.3.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.1.3.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.1.3.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2	<i>Impostos provinciais</i> .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2.1	Imposto sobre os Ingressos Brutos - IIB .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2.1.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2.1.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2.1.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.1.2.1.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2	BRASIL .....	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>
3.2.1	<i>Impostos indiretos de competência da União Federal</i> .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1	Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1.4	Não cumulatividade.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.1.5	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.1.2	COFINS E PIS/PASEP.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.2	<i>Imposto indireto de competência dos Estados e do Distrito Federal</i> .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.2.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.2.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.2.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.2.4	Contribuinte.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.3	<i>Imposto sobre o consumo de serviços de competência dos Municípios</i> .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.3.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.3.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.3.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.2.3.4	Contribuinte.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3	PARAGUAI .....	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>
3.3.1	<i>Impostos indiretos nacionais</i> .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>

3.3.1.1	Imposto sobre o Valor Agregado - IVA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.1.1	Hipótese de Incidência .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.1.2	Base de Cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.1.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.1.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.2	Imposto Seletivo ao Consumo - ISC.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.2.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.2.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.2.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.3.1.2.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4	URUGUAI.....	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>
3.4.1	<i>Impostos indiretos nacionais</i> .....	<b><i>Erro! Indicador não definido.</i></b>
3.4.1.1	Imposto sobre o Valor Agregado - IVA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.1.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.1.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.1.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.1.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.2	Imposto sobre Alienação de Bens Agropecuários – IMEBA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.2.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.2.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.2.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.2.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.3	Imposto Específico Interno – IMESI.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.3.1	Hipótese de incidência.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.3.2	Base de cálculo.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.3.3	Alíquotas .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.4.1.3.4	Contribuintes .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
3.5	DISPARIDADES DAS RESPECTIVAS LEGISLAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>
<b>4</b>	<b>PERSPECTIVAS E LIMITES DE HARMONIZAÇÃO NO MERCOSUL</b> <b>ERRO! INDICADOR NÃO</b> <b>DEFINIDO.</b>	
4.1	PANORAMA GERAL.....	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>

4.2 PROPOSTA PARA UNIFICAR A TRIBUTAÇÃO DO IPI, ICMS E ISS NO BRASIL ..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

4.2.1 *Imposto sobre o Valor Agregado - IVA*..... **Erro! Indicador não definido.**

4.2.1.1 Hipótese de Incidência..... **Erro! Indicador não definido.**

4.2.1.2 Base de Cálculo ..... **Erro! Indicador não definido.**

4.2.1.3 Alíquotas ..... **Erro! Indicador não definido.**

4.2.1.4 Contribuintes ..... **Erro! Indicador não definido.**

**CONCLUSÕES**..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**

**REFERÊNCIAS**..... **ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.**