



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.721938/2011-82
ACÓRDÃO	3402-013.167 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIMENTOS DO BRASIL S/A CIBRASA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 22/09/2010, 22/10/2010

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS DE CARGA, DESCARGA E MANUSEIO. INTERPRETAÇÃO DA EXPRESSÃO "ATÉ O PORTO OU LOCAL DE IMPORTAÇÃO".

O art. 8.2 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT) confere aos membros a faculdade de incluir ou excluir, do valor aduaneiro, os gastos relativos à carga, descarga e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação. O MERCOSUL, por meio da Decisão CMC nº 13/2007, art. 5º, e o Brasil, por intermédio do art. 77, II, do Regulamento Aduaneiro, optaram pela inclusão dessas despesas no valor aduaneiro. A expressão "até o porto ou local de importação" compreende as despesas de descarga realizadas no porto de destino, necessárias à efetiva chegada da mercadoria ao local de importação, não se confundindo a chegada da mercadoria com a mera atracação da embarcação. Mantida a exigência dos tributos apurados com base no valor aduaneiro, subsistem as penalidades legais delas decorrentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto – Redator *Ad Hoc*

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, Jose de Assis Ferraz Neto, Alessandra Lessa dos Santos, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Nos termos da Portaria CARF nº 107, de 04/08/2016, e do art. 110, § 12, do Anexo II do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023), tendo em conta que a relatora original, Conselheira Mariel Orsi Gameiro, não mais compõe esta Turma de Julgamento, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Conselheiro José de Assis Ferraz Neto.

Como redator *ad hoc*, o Conselheiro José de Assis Ferraz Neto serviu-se das minutas de relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos debatidos no presente processo administrativo fiscal, peço vênha para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração, no qual figura como autuada a empresa CIMENTOS DO BRASIL S/A CIBRASA, doravante CIBRASA, CNPJ nº 04.898.425/0002-00, lavrado para exigência de diferenças de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS-Importação e COFINS-Importação, além das respectivas multas proporcionais (75%) e dos juros moratórios, cujo montante soma R\$ 143.918,23.

Aduz a fiscalização que:

- O Dossiê de Pesquisa Fiscal Aduaneira NUPEL nº 08/2011, formalizado pela Superintendência da 2ª Região Fiscal, selecionou 6 (seis) Declarações de Importação (DI) da CIBRASA para Revisão Aduaneira com o objetivo de identificar possíveis gastos com descarga/manuseio do produto importado (coque verde de petróleo bruto a granel) que não teriam sido incluídos no cálculo do valor aduaneiro declarado, em desacordo com o que determina o Ato Declaratório (AD) COANA nº 3/2000;

- A importadora foi intimada para apresentar diversos documentos relativos à descarga/manuseio do produto importado, que foram confrontados com os documentos apresentados pela empresa prestadora dos serviços;
- Dentre as DI revisadas, foram encontradas irregularidades em 2 (duas), quais sejam, DI nº 10/166914-5, registrada em 22/02/2010, e DI nº 10/18773832-2, registrada em 22/10/2010, que apresentavam necessidade de ajuste no valor aduaneiro declarado;
- Concluiu a fiscalização pela ausência de parte dos valores pagos à operadora portuária MAJONAV NAVEGAÇÃO LTDA., CNPJ nº 07.227.527/0001-00. Os gastos informados pela autuada foram reduzidos de R\$ 414.000,00 para R\$ 122.544,00, na descarga/manuseio do navio ALCYONE, e de R\$ 270.000,00 para R\$ 79.920,00, na descarga/manuseio do navio BAY RANGE;
- Diante do recolhimento a menor dos tributos aduaneiros nessas duas operações de importação, fez-se necessária a lavratura deste auto de infração. A empresa CIMENTOS DO BRASIL S/A CIBRASA foi cientificada pessoalmente da autuação em 01/08/2011 (fls. 4, 11 e 17), tendo a mesma apresentado impugnação em documentos em 30/08/2011 (fls. 216 a 268). A unidade preparadora reconheceu a tempestividade da impugnação. Alega que:

Dos fatos.

1. Em 1º de agosto de 2011, foi cientificada da lavratura de auto de infração em que consta exigibilidade de PIS, multa e juros de mora, no valor total de R\$ 19.396,72;
2. Reproduziu trechos da “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal (is)” do auto de infração;
3. O lançamento é improcedente por falta de amparo legal; Da improcedência do lançamento.
4. Recolheu de forma correta o PIS incidente sobre as importações acobertadas pelas DI nº 10/1666914-5, de 22/09/2010, e nº 10/1873832-2, de 22/10/2010, eis que utilizou a base de cálculo prevista pelo artigo 7º da Lei nº 10.865/04 e pelo artigo 253 do Decreto nº 6.759/09. Reproduziu legislação;
5. Os artigos 77 e 79 do Decreto nº 4.543/02 estabeleceram os elementos que integram o valor aduaneiro. Reproduziu legislação;
6. Para as operações de carga/descarga/manuseio/armazenagem de importações do produto “coque verde de petróleo”, contratou os serviços da empresa MAJONAV NAVEGAÇÃO LTDA., conforme consta do instrumento particular de contrato de prestação de serviços especializados nº 004.004.081/10;
7. O artigo 79 do Decreto nº 4.543/02 define quais despesas não integram o valor aduaneiro. Os custos de transporte e todos os demais gastos associados ao transporte, incorridos a partir dos locais referidos no inciso I do artigo 77, não compõem o valor aduaneiro. Significa dizer, do ponto onde se encontra o navio

ancorado, os custos de transporte e todos os demais gastos a ele associados não integram o valor aduaneiro, portanto, não integram a base de cálculo de apuração do PIS;

8. Dessa maneira, não pode a Receita Federal do Brasil exigir recolhimento de PIS sobre as despesas com transporte entre o navio e o ponto de armazenagem e sobre as despesas de armazenagem, bem como sobre os demais gastos associados a essas despesas;

9. Entregou à fiscalização planilhas nas quais constam todos os valores gastos com estiva, transporte e armazenagem. Os valores gastos com estiva foram incluídos no valor aduaneiro por obrigação legalmente estatuída. As demais despesas não foram incluídas, posto que não integram o valor aduaneiro;

10. Tendo recolhido o PIS incidente nas operações de importação, não há que se falar em eventuais diferenças; Do efeito confiscatório da multa.

11. A multa que lhe foi aplicada, no percentual de 75%, é excessiva, desproporcional e não razoável. Nesse sentido tem se posicionado o STF pela inconstitucionalidade, a exemplo da decisão proferida na ADIN 1.407-2/DF. Reproduziu julgado do Supremo Tribunal Federal (STF);

12. Não pode prevalecer penalidade que afronte o disposto pelo artigo 150, inciso IV, da Carta Magna. Reproduziu legislação;

13. A jurisprudência do STF é pacífica no sentido de que a dita vedação também se aplica à multa. Reproduziu julgado do STF;

14. Se for ultrapassado o pedido de improcedência do lançamento, requer seja declarada a inconstitucionalidade da multa cobrada; Dos pedidos.

15. Requer, atendendo às razões apresentadas, que:

- i) o lançamento do PIS seja julgado improcedente;
- ii) caso seja vencida no pedido anterior, seja declarada a inconstitucionalidade da multa aplicada, por ser confiscatória;
- iii) por fim, requer a suspensão da exigibilidade da cobrança, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

A 17ª Turma da DRJ/SPO, em 20 de dezembro de 2018, decidiu pela improcedência da impugnação, sob os termos da seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Data do fato gerador: 22/09/2010, 22/10/2010 VALOR ADUANEIRO. GASTOS COM DESCARGA E MANUSEIO DA CARGA. BASE DE CÁLCULO. AJUSTES. Na composição do valor aduaneiro, base de cálculo dos tributos exigidos na importação de mercadorias, devem ser incluídas as despesas relacionadas à descarga, ao manuseio e ao transporte, ocorridas em território nacional e em momento anterior ao do desembarço das mercadorias, independentemente da assunção do ônus financeiro respectivo. MULTA PROPORCIONAL (75%). INEXISTÊNCIA DE CONFISCO. Os julgadores administrativos

(DRJ/CARF) não tem competência para declarar a inconstitucionalidade de legislação válida e vigente. Matéria sumulada (Súmula nº 02 do CARF). Não se tendo notícia de declaração definitiva, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, de inconstitucionalidade da penalidade prevista em legislação vigente, não há nulidade no lançamento que lhe aplica. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o interveniente apresentou tempestivo recurso voluntário, no qual repisa os argumentos postos em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **José de Assis Ferraz Neto**, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto o relatório quanto o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido o voto proferido pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro na sessão de 11/02/2026.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto da Conselheira Mariel Orsi Gameiro:

Voto da Conselheira Mariel Orsi Gameiro, proferido em 16/04/2026.

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na exigência de diferenças de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS-Importação e COFINS-Importação, além das respectivas multas proporcionais (75%) e dos juros moratórios, cujo montante soma R\$ 143.918,23.

Respectiva diferença refere-se à inclusão de gastos com descarga/manuseio do produto importado que não teriam sido considerados no cálculo do valor aduaneiro.

Entendo que o valor é devido, e razão não assiste à recorrente, e, para tanto, me utilizo das razões de decidir constantes no acórdão, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan:

Análise internacional (AVAGATT e as despesas com descarga)

Como a disciplina aduaneira, desde a metade do século passado, sofre um crescente processo de internacionalização, torna-se primordial, a nosso ver, focar inicialmente na legislação internacional.

Apesar de estarmos analisando, no presente processo, a base de cálculo de tributos nacionais (Contribuição para o PIS/PASEP importação e COFINS importação), a Lei no 10.865/2004, ao versar sobre a base de cálculo das contribuições, remeteu ao "valor aduaneiro", termo internacionalmente disciplinado e utilizado como base de cálculo do imposto de importação.

Assim, qualquer discussão sobre o conteúdo do "valor aduaneiro" deve iniciar com a análise do acordo internacional que regula a matéria. A base de cálculo do imposto de importação é, hoje, determinada, em regra, segundo o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), resultante da Rodada Uruguai do GATT (Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio), que, no Brasil, foi regularmente incorporado ao ordenamento jurídico nacional, tendo sido aprovado pelo Decreto Legislativo no 30/1994 e promulgado pelo Decreto no 1.355/1994.

E as discussões sobre estar o Brasil (ou outro país participante) ou não cumprindo tal acordo pode ser suscitadas junto à Organização Mundial do Comércio (OMC), desde sua criação, em 1995, no bojo do Mecanismo de Soluções de Controvérsias da OMC, aprovado na mesma Rodada Uruguai.

E o AVA prevê que a base de cálculo do imposto de importação será o "valor aduaneiro", estabelecido segundo seis métodos sequenciais e sucessivos, consagrando-se o primado do valor da transação, com os ajustes (obrigatórios e facultativos) previstos no acordo. Um dos ajustes facultativos está previsto no Artigo 8,2 do Acordo:

"(...) 2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos: (a) o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

(b) os gastos relativos ao carregamento descarregamento e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e (...)." (grifo nosso)

Entretanto, o texto autêntico do AVA, conforme o Acordo Constitutivo da OMC, foi concluído nos idiomas inglês, francês e espanhol. Assim, a versão em língua portuguesa, no que destoar da constante dos textos autênticos, não prevalece, nas discussões no âmbito da OMC.

No caso em análise, não parecem existir divergências na tradução que afetem a compreensão do Artigo 8,2, como se vê nos textos do AVA em inglês, francês e espanhol: Inglês:

"2. In framing its legislation, each Member shall provide for the inclusion in or the exclusion from the customs value, in whole or in part, of the following: (a) the cost of transport of the imported goods to the port or place of importation; (b) loading, unloading and handling charges associated with the transport of the imported goods to the port or place of importation; and (...)" (grifo nosso)

Francês: "2. Lors de l'élaboration de sa législation, chaque Membre prendra des dispositions pour inclure dans la valeur en douane, ou en exclure, en totalité ou en partie, les éléments suivants: a) frais de transport des marchandises importées jusqu'au port ou lieu d'importation, b) frais de chargement, de déchargement et de manutention Fl. 455 DF CARF MF connexes au transport des marchandises importées jusqu'au port ou lieu d'importation, et (...)"(grifo nosso)

Espanhol : "2. En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes: a) los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; b) los gastos de carga, descarga por el transporte y manipulación ocasionados de las mercancías importadas hasta lugar de importación; y (...)" (grifo nosso)

Contudo, em todas as versões parece surgir uma ambiguidade, derivada usualmente do termo "até" (inclusive na versão inglesa, com variante do termo), sempre que o complemento seja uma coordenada de tempo (que não se consubstancie imediatamente) ou espaço (que se revele uma área, e não um ponto).

Quando dizemos que um seguro é vigente até o dia "X" (por exemplo, 14 de fevereiro de 2016), estamos incluindo ou excluindo o dia 14 de fevereiro de 2016?

A meu ver, estamos incluindo, mas isso poderia ser objeto de controvérsia interpretativa. Daí os contratos de seguro estabelecerem, em regra, que a cobertura cessa a um horário determinado (horas, minutos e segundos) do dia "X", para tornar inequívoca a aceção, estabelecendo coordenada de tempo que se consubstancia imediatamente.

No caso, uma alternativa à solução da ambiguidade seria simplesmente esclarecer, no contrato, que "o seguro já não estará vigente no dia 15 de fevereiro de 2016, e daí para diante".

Da mesma forma, quando dizemos que podem (a critério dos países membros) ser incluídos custos de transporte, e de carga (ou carregamento), descarga (ou descarregamento) e manuseio a ele associados, "até o porto", que é uma área, e não um ponto (aliás isso resta claro no art. 3o, I "a" do Regulamento Aduaneiro brasileiro Decreto no 6.759/2009), estamos nos referindo inclusive a gastos incorridos no porto, como a descarga?

E uso, na pergunta, a descarga (ao invés da carga e do manuseio), propositalmente, porque é pouco provável que venha a existir descarga no porto de embarque, no exterior. CÓPIA Estaria o legislador internacional disciplinando, com o termo "descarga", presente em todos os idiomas do AVA, somente os casos em que a mercadoria sofresse a operação em ponto intermediário do transporte?

Entendemos que não, e estamos, com tal visão, na companhia de um dos maiores especialistas do mundo em valoração aduaneira, o argentino Daniel ZOLEZZI, que foi presidente do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial

das Aduanas (Conselho de Cooperação Aduaneira), e, em sua conhecida obra sobre o tema, revelou:

"Los gastos de descarga, por lo general, sólo tienen lugar en el puerto o lugar de importación, hecho que los redactores del Acuerdo conocían bien. Si hubieran pensado incluir en la base de valoración únicamente a los gastos de descarga en los que se incurre en puertos o lugares intermedios, la redacción del Artículo 8 del Acuerdo hubiera sido otra".

E a forma de incorporação das disposições do AVA por alguns blocos econômicos/regionais endossa as considerações que fizemos sobre a "descarga", com apoio em ZOLEZZI. Veja-se como a Comunidade Andina (CAN) disciplinou a faculdade concedida pelo Artigo 8,2 do AVA, na Decisão no 378/1995:

Art. 5. Todos los elementos descritos en el numeral 2 del artículo 8 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 formarán parte del valor en aduana , excepto los gastos de descarga y manipulación en el puerto o lugar de importación , siempre que se distingan de los gastos totales de transporte. (...) Art. 6. A los efectos del artículo 8, numeral 2 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, se entenderá por "lugar de importación" la primera oficina aduanera del territorio del País Miembro en la que la mercancía deba ser sometida a formalidades aduaneras."

Não teve dúvida o legislador andino de que o Artigo 8,2 do AVA regulou a descarga no país importador. Caso contrário, não haveria sequer de cogitar a exclusão dos custos com descarga no porto ou local de importação. Também a União Europeia, em suas três codificações, tratou do tema, cabendo aqui mencionar a última Regulamento UE no 952/2013, especificamente em seu artigo 71, 1, "e", que considera, no valor aduaneiro:

"e) As seguintes despesas, até ao local onde as mercadorias são introduzidas no território aduaneiro da União:

- i) as despesas de das mercadorias importadas, e
- ii) as despesas de carga e de manutenção conexas das mercadorias importadas."

Ausente, também aí, a "descarga".

Entretanto, patente a restrição ao Art. 8,2 do AVA, com a menção a "introdução no território aduaneiro da União". O MERCOSUL, por seu turno, resolveu simplesmente transformar a faculdade outorgada no Art. 8,2 do AVA em obrigatoriedade, como resta claro do Artigo 5o da "Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias", Anexa à Decisão do Conselho do Mercado Comum (CMC) no 13/2007 (incorporada ao ordenamento jurídico brasileiro pelo Decreto no 6.780/2009):

"Artigo 5. Ao valor aduaneiro serão incluídos os seguintes elementos a) os gastos de transporte das mercadorias importadas até o porto ou lugar de importação ; b) os gastos com carga, descarga e manuseio, ocasionados pelo transporte das

mercadorias importadas até o porto ou lugar de importação ; c) o custo do seguro das mercadorias." (grifo nosso)

A referida Decisão CMC até tentou, em seu artigo 6o, seguir a linha adotada na União Europeia, de que "o porto ou lugar de importação" seria o ponto de introdução das mercadorias no território aduaneiro do bloco, mas teve que recuar, no art. 27, em função da inexistência, até a aprovação do Código Aduaneiro do MERCOSUL, de precisa identificação do que seja efetivamente o "território aduaneiro do MERCOSUL".

Em síntese, o MERCOSUL fez exatamente o que o Brasil já havia feito ao incorporar o acordo de valoração aduaneira resultante da Rodada Tóquio do GATT, basicamente com as mesmas disposições, no Decreto no 92.930/1986 (art. 2o). No mesmo sentido, a Argentina editou o Decreto no 1.026/1987 (com a inclusão no art. 5o).

Há que se destacar, assim, na análise internacional, que não há qualquer comando em tratado internacional vigente que obrigue expressamente nem a inclusão nem a exclusão das despesas com operações de carga, descarga e manuseio realizadas no porto ou local de importação como decorrência de (ou associadas a) um transporte internacional. No acervo de contenciosos da OMC,5 não consta que o tema aqui em análise tenha sido discutido.

Dos 17 contenciosos sobre o AVA, a maioria se refere a tratamento aplicável a mercadorias específicas, e os dois que envolvem o Brasil (DS183 e DS197, ambos em fase de consultas) tratam de "preços mínimos".

Assim, não há vestígio de regulação específica da matéria na organização internacional que administra o AVA, nem em seu Comitê de Valoração Aduaneira (CVA), nem no Comitê Técnico de Valoração Aduaneira (CTVA) da Organização Mundial de Aduanas (OMA), também expressamente mencionado como competente para o tratamento do tema no próprio AVA.

Incorreto, assim, afirmar-se que a vedação à inclusão das despesas com operações de carga, descarga e manuseio realizadas no porto ou local de importação como decorrência de (ou associadas a) um transporte internacional encontra expressa vedação no AVA. E tal afirmação incorreta está presente na jurisprudência do TRF da 4a Região apontada pela recorrente, e foi recentemente endossada pela Primeira Turma do STJ, ainda que por voto de desempate da Min. Regina Helena Costa, no RESp no 1.239.625/SC:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS DE CAPATAZIA. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.

1. Cinge-se a controvérsia em saber se o valor pago pela recorrida ao Porto de Itajaí, referente às despesas incorridas após a chegada do navio, tais como descarregamento e manuseio da mercadoria (capatazia), deve ou não integrar o

conceito de "Valor Aduaneiro", para fins de composição da base de cálculo do Imposto de Importação.

2. Nos termos do artigo 40, § 1º, inciso I, da atual Lei dos Portos (Lei 12.815/2013), o trabalho portuário de capatazia é definido como "atividade de movimentação de mercadorias nas instalações dentro do porto, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para a conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações, quando efetuados por aparelhamento portuário".

3. O Acordo de Valoração Aduaneira e o Decreto 6.759/09, ao mencionar os gastos a serem computados no valor aduaneiro, referem-se à despesas com carga, descarga e manuseio das mercadorias importadas até o porto alfandegado. A Instrução Normativa 327/2003, por seu turno, refere-se a valores relativos à descarga das mercadorias importadas, já no território nacional.

4. A Instrução Normativa 327/03 da SRF, ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que se computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneira e pelo Decreto 6.759/09, tendo em vista que a realização de tais procedimentos de movimentação de mercadorias ocorre apenas após a chegada da embarcação, ou seja, após a sua chegada ao porto alfandegado especial não provido" (grifo nosso)

A nosso ver, o tribunal superior realizou uma análise eminentemente nacional (à luz da legislação nacional e da aceção nacional de termos, conforme se depreende do item 2 da ementa) de um tratado internacional, deturpando o teor internacionalmente consagrado dos termos do acordo. Confunde-se, na decisão da corte, por exemplo, chegada da mercadoria com atracação do navio (conforme se depreende do item 1 da ementa).

Por certo que chegada da embarcação é algo que não se confunde com chegada da mercadoria. Uma mercadoria chega ao porto quando nele toca em solo, ou é descarregada em caminhões, esteiras, silos, tanques etc., enquanto uma embarcação chega ao porto simplesmente quando nele atraca.

Analisar um acordo internacional com base no entendimento nacional sobre seus termos é, basicamente, descumprir o acordo, o que inclusive permite a discussão em foros internacionais competentes.

Por isso, vemos com preocupação a decisão do STJ, reiterar-se, tomada por desempate, deficiente na análise internacional do tema, o que acabou por distorcer a discussão, e, por consequência, a conclusão alcançada. Acrescente-se ainda, nesta análise internacional, que a faculdade outorgada pelo Art. 8,2 do AVA é uma faculdade de adotar bases "FOB" (*Free on Board*) ou "CIF" (*Cost, Insurance and Freight*) nas operações.

A própria OMC, em seu sítio web, em tópico relativo a informações técnicas sobre valoração aduaneira, esclarece que a faculdade concedida no Art. 8, 2 é pertinente no caso de países que adotam a valoração em bases CIF (*Cost, Insurance and Freight*).

No Brasil, é usual dizermos que adotamos bases "CIF" de valoração na importação, e bases "FOB" na exportação. Os termos "FOB" e "CIF" são internacionalmente consagrados, e representam dois dos onze INCOTERMS®, termos internacionais de comércio ("*international commercial terms*") surgidos em 1936, e que, após revisões em 1953, 1967, 1976, 1980, 1990 e 2000, chegaram à versão de 2010, veiculada na Publicação no 715/2010, da CCI (Câmara Internacional de Comércio), e reconhecidos, no Brasil, pela Resolução CAMEX no 21/2011, que assim designa os INCOTERMS "FOB" E "CIF":

"FOB FREE ON BOARD (named port of shipment)

LIVRE A BORDO (porto de embarque nomeado)

O vendedor encerra suas obrigações e responsabilidades quando a mercadoria, desembaraçada para a exportação, é entregue, arrumada, a bordo do navio no porto de embarque, ambos indicados pelo comprador, na data ou dentro do período acordado. Utilizável exclusivamente no transporte aquaviário (marítimo ou hidroviário interior).

CIF COST, INSURANCE AND FREIGHT (named port of destination)

CUSTO, SEGURO E FRETE (porto de destino nomeado)

Além de arcar com obrigações e riscos previstos para o termo FOB, o vendedor contrata e paga frete, custos e seguro relativos ao transporte da mercadoria até o porto de destino combinado. Utilizável exclusivamente no transporte aquaviário (marítimo ou hidroviário interior)" (grifo nosso)

Não é preciso muito esforço para concluir que o Brasil adotou base mais próxima do CIF (com seguro e frete) nas importações, ao incluir os ajustes que o AVA considerou facultativos (Art. 8,2).

Mas o que buscamos é destacar que também aí, no INCOTERM "CIF", está presente a expressão "até o porto de destino". Vejamos, então, como é entendida, na única tradução efetuada no Brasil, por especialista em publicações da CCI:

"O vendedor deve pagar todas as despesas relativas às mercadorias, até que tenham sido entregues ao transportador, a bordo do navio, mais o frete os outros custos para enviar a mercadoria até o local de destino, incluindo as despesas de descarregamento".

Dito isso, e verificado, por diversos meios, em com variados exemplos, que não há óbice internacional à inclusão das despesas com operações de carga, descarga e manuseio realizadas no porto ou local de importação como decorrência de (ou associadas

a) um transporte internacional, passa-se à análise da legislação brasileira, pois, como nos exemplos trazidos na discussão internacional, a própria legislação nacional (ou mesmo regional, no caso de blocos econômicos) pode limitar tal inclusão, tendo em conta que o Art. 8,2 do AVA estabelece tão somente uma faculdade.

Análise nacional, no Brasil (AVAGATT e as despesas com descarga)

A análise nacional, no Brasil, inicia com o Decreto no 2.498/1998, primeira disciplina brasileira da matéria na era pós OMC, que se limitou a copiar o texto do Art. 8,2 do AVA em seu artigo 17:

(...)

Em relação à disciplina procedimental, a primeira norma da era pós OMC a tratar da matéria, no Brasil, foi a Instrução Normativa SRF no 16/1998, em seus art. 2o e 3o:

Veja que a norma trabalha com as expressões "até a chegada aos locais" (ao se referir ao excerto do AVA que usa "até o porto ou local" Art. 8,2) e "a partir dos locais" (ao se referir ao excerto do AVA que faz menção a custos de transporte "após a importação" Nota Interpretativa ao Artigo 1,3).

Busca, assim, resolver o aparente conflito interpretativo a partir de uma fórmula parecida com a que adotamos no exemplo do seguro, no tópico anterior deste voto ("o seguro já não estará vigente no dia 15 de fevereiro de 2016, e daí para diante").

No Brasil, somente nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados (conhecidos como locais de "zona primária") poderá efetuar-se a entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas (art. 8o do Regulamento Aduaneiro).

Assim, objetivou a Instrução Normativa esclarecer que ficava vedada a inclusão, no valor aduaneiro, de qualquer custo incorrido "do portão para fora" do porto, por exemplo.

E tal fórmula se repetiu em normas posteriores, chegando aos Regulamentos Aduaneiros de 2002 e 2009. E dela decorre o Ato Declaratório da Coordenação Geral de Administração Aduaneira (AD COANA) no 3/2000:

"Os gastos relativos à descarga e ao manuseio de mercadorias importadas, associados ao transporte internacional, integram o valor aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada". No Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto no 4.543/2002), a matéria foi disciplinada nos artigos 77 e 79:

(...)

E, disciplinando o disposto no Regulamento Aduaneiro de 2002, que, em seu art. 731, XX, expressamente revogou o Decreto no 2.498/1998, foi editada a Instrução

Normativa SRF no 327/2003, hoje vigente, que tratou do tema em seus arts. 4o e 5o, incorporando, no § 3o do art. 4o, grosso modo, o conteúdo do AD COANA no 3/2000:

(...)

Por fim, o Regulamento Aduaneiro vigente (Decreto no 6.759/2009), em seus arts. 77 e 79, mantém a linha adotada no anterior, em relação ao tema:

Não se vê, pelos textos aqui transcritos, nenhuma incompatibilidade entre os dispositivos normativos apontados. A utilização da expressão "até a chegada ao" (presente, v.g., no art. 77, II do Regulamento Aduaneiro e no art. 4o, II da Instrução Normativa SRF no 327/2003) não é incompatível com o teor do Ato Declaratório COANA no 3/2000, ou com o § 3o do art. 4o da Instrução Normativa SRF no 327/2003, visto que todos fazem parte de uma mesma contextualização nacional do AVA, historicamente construída, dentro da faculdade outorgada no âmbito do acordo.

Da análise nacional do tema, então, não brota dissonância interna, nem em CÓPIA relação ao AVA. Pode-se até discordar da decisão do país em optar por incluir as despesas com descarga no valor aduaneiro, ou afirmar que a maioria dos países do mundo segue linha diversa, mas não há fundamento, com a legislação hoje vigente, para dizer que isso afronte o AVA, internacionalmente, ou mesmo o Regulamento Aduaneiro brasileiro.

Não há, ainda, distorção de terminologia internacionalmente consagrada, ou no direito privado delineada, a demandar que seja invocado o art. 110 do CTN.

Há, sim, confusão entre "chegada da mercadoria" e "chegada da embarcação", por parte da recorrente. Também não há dúvida que dê ensejo à aplicação do art. 112 do mesmo CTN, em relação à infração praticada, que é a simples falta de recolhimento de contribuição, pela não inclusão de parcela devida na base de cálculo.

E a falta de recolhimento é apenada com multa, expressamente prevista em lei vigente, relacionada no enquadramento legal da autuação.

Deve-se, então, negar provimento ao recurso voluntário.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto (voto da Conselheira Mariel Orsi Gameiro)