



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12689.001549/2007-93  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-009.173 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 17 de julho de 2019  
**Recorrente** AULIK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/09/2007

**VALOR ADUANEIRO. ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA. COMPOSIÇÃO DO VALOR ADUANEIRO.**

O valor aduaneiro de mercadorias importadas é determinado em conformidade com o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT), devendo compor o valor do prêmio do seguro apenas as rubricas inerentes ao custo das mercadorias e à sua expedição (transporte e custos conexos até o porto ou local de importação).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão n.º 3402-004.352, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, consignando a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/02/2004 a 30/09/2007*

*VALOR ADUANEIRO. ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA. COMPOSIÇÃO DO VALOR ADUANEIRO.*

*O valor aduaneiro de mercadorias importadas é determinado em conformidade com o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT) e o integram, independentemente do método de valoração utilizado, o custo do seguro da mercadoria.*

*MULTA DE OFÍCIO. BOA-FÉ.*

*A multa de 75% foi aplicada na hipótese em conformidade com o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, em razão do lançamento de ofício por falta de pagamento dos tributos, inexistindo qualquer previsão normativa de redução ou afastamento desta multa por boa fé. A intenção somente poderá influir na majoração desta multa na forma do §1º deste dispositivo.*

*MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA, DESPROPORCIONAL E AUSÊNCIA DE RAZOABILIDADE. SÚMULA CARF N.º 2*

*Em conformidade com a Súmula CARF n.º 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Tanto o IPI nas operações de importação, como o II, o PIS/Cofins-importação têm como base de cálculo o valor aduaneiro;
- O art. VII do GATT dispõe sobre o que deve ser considerado como valor aduaneiro nas relações de comércio exterior entre os países signatários do acordo, devendo cada país implantar, pela via própria, a orientação do GATT em sua legislação;
- Obedecendo as normas internacionais, quais sejam, o GATT e o Acordo de Valoração Aduaneiro, o art. 77 do RA – Decreto 6.759/09 determina no que consiste o valor aduaneiro;
- Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro, que consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador com as regras estabelecidas no art. 77 do RA;
- O valor aduaneiro deve ser composto pelas despesas ocorridas até a chegada das mercadorias aos portos, aeroportos e postos de fronteira, sem incluir o valor do seguro de outras verbas ocorridas posteriormente;
- Não compõem o valor aduaneiro o prêmio do seguro vinculado às coberturas de sinistros contratadas sob as rubricas lucros esperados, impostos e despesas.

Em Despacho às fls. 711 a 714, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão em relação às quais rubricas devem compor o valor do seguro para fins de inclusão na base de cálculo dos tributos incidentes sobre as importações.

Contrarrrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- Nos termos da legislação, compõem o valor aduaneiro da mercadoria, o custo da mercadoria, o custo com o transporte internacional até o ponto de descarga ou até o local onde se realizam os procedimentos aduaneiros, o custo com despesas de carga, descarga e manuseio até

esses pontos, e o custo com o seguro da mercadoria durante as operações de transporte internacional, carga, descarga e manuseio até os locais antes referidos;

- De acordo com a apólice de seguro apresentada, trata-se de seguro de “transportes internacionais – importação” que abrange o transporte marítimo, terrestre e aéreo internacionais de mercadorias estrangeiras.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os critérios de conhecimento dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/15. O que concordo com o exame de admissibilidade de Recurso constante em Despacho.

Ora, a decisão recorrida entendeu que devem compor o valor do seguro internacional todas as parcelas a serem indenizadas em caso de sinistro, englobando o valor da mercadoria, o frete, despesas, lucros esperados e valor dos impostos. Enquanto, o acórdão paradigma n.º 3101-00.382, a Turma julgadora entendeu que deveriam compor o valor do prêmio do seguro apenas as rubricas inerentes ao custo das mercadorias e à sua expedição (transporte e custos conexos até o porto ou local de importação).

Sendo assim, comprovada a divergência jurisprudencial para casos semelhantes, é de se conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Passo, assim, a discorrer sobre a discussão trazida em recurso, qual seja, sobre as rubricas que devem compor o valor do seguro para fins de inclusão na base de cálculo dos tributos incidentes sobre as importações.

Para melhor elucidar meu entendimento, importante trazer que para a definição do valor aduaneiro adotado pelo Brasil é de se primeiramente discorrer que o Brasil adota para o conceito o disposto no Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 – Acordo de Valoração Aduaneiro – AVA/GATT.

Tanto é assim, que tal Acordo foi aprovado pelo Decreto Legislativo 30/94 e promulgado pelo Decreto 1355/94 (Grifos meus):

**“Artigo 8**

***1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:***

*(a) - os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador, mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:*

*(i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;*

*(ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;*

*(iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;*

*(b) - o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:*

*(i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;*

*(ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;*

*(iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;*

*(iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e*

(v) *planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;*

(c) *royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;*

(d) *- o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.*

**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***

(c) **- *o custo do seguro.***

**3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.**

**4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.”**

Pela leitura do item 2 do r. art. 8º, tem-se que a legislação do país deverá tratar da inclusão ou exclusão no valor aduaneiro dos custos e gastos relacionados a mercadoria importada, mas especificamente aqueles incorridos até o porto ou local da importação.

Continuando, o Decreto 4.543/02, assim, dispôs (Grifos meus):

*“Seção II*

*Do Valor Aduaneiro*

*Art. 76. Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro.*

*Parágrafo único. O controle a que se refere o caput consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador com as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira.*

*Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado:*

*I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;*

*II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e*

*III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.*

Com efeito, o Decreto deixou claro que os custos e gastos a serem considerados no valor aduaneiro abarcavam aqueles relacionados ao deslocamento da mercadoria importado até o porto ou local de importação.

Após breve digressão das normas, é de se recordar os termos da apólice de seguro acostadas aos autos:

## 2. Importância Segurada;

De acordo com a escolha do Segurado, estarão cobertas nas averbações para todas as importações as seguintes verbas cujos valores previstos para os próximos 12 meses estão mencionados no tópico 12 "Averbações/Operacionalidade" desta apólice:

- a) Custo;
- b) Frete;
- c) Despesas – (10% do Custo + Frete);
- d) Lucros Esperados – (20% do Custo + Frete + Despesas);
- e) Impostos ( II, IPI, ICMS, PIS, COFINS, PASEP );

## 3. Objeto do Seguro;

A presente apólice cobre as mercadorias que vierem a ser importadas, inerentes ao ramo de atividade do segurado, acondicionadas em **Caixas de madeira ou papelão, e/ou em embalagens apropriadas, paletizadas ou não e dentro de Container ou não, quando viagem Marítima**, consistindo principalmente de: **Mini Sistemas, Compact Disc e Rádios, Maquinas e/ou equipamentos industriais destinado ao ativo fixo;**

Da Leitura dessa apólice – somente dessa folha, podemos constatar que o objeto do seguro cobre as mercadorias que vierem a ser importadas e que despesas, lucros esperados e impostos, nos termos do item 3 seriam inerentes a mercadoria importada. O que, por conseguinte, poder-se-ia antecipar o entendimento pela inclusão dessas rubricas – despesas, lucros esperados e impostos – no valor aduaneiro. O que, singelamente, foi assim consignado no colegiado *a quo*.

Não obstante, com a devida vênia, continuando a leitura da apólice, é de se chamar atenção ao item 7.1 constante do item 7 – Importância Segurada:

7.1. A importância segurada deverá corresponder ao valor do objeto segurado, conforme definido no item 4 e seus subitens da Cláusula XX (Liquidação de Sinistro e Obrigações do Segurado) destas Condições Gerais, podendo abranger também uma ou mais das seguintes verbas, desde que ratificadas através de cobertura adicional e discriminadas verbas próprias na apólice e averbação:

- a) Lucros esperados pelo comprador com o objetivo de comercialização ou industrialização do objeto segurado;
- b) Despesas; e
- c) Impostos.

Vê-se que, nos termos do item 7.1., realmente o seguro deverá estar relacionado com o valor objeto do segurado – ou seja, a mercadoria importada, MAS PODERÁ ABRANGER “OUTRAS VERBAS” – que não sejam relacionadas com os custos e gastos da mercadoria importada ATÉ O LOCAL DA IMPORTAÇÃO – quais sejam, LUCROS (esperados pelo comprador com o objetivo de comercialização) que, por sua vez, decorre de evento posterior a importação; DESPESAS E IMPOSTOS.

Sendo assim, cabe trazer que as rubricas Lucros, Despesas e Impostos, nos termos da própria apólice de seguros acostada aos autos, não devem ser consideradas inerente ao objeto segurado.

Vê-se que tais rubricas se materializam após a internalização dos produtos no Brasil, não havendo possibilidade de integrar o valor aduaneiro.

Cabe recordar que o acórdão recorrido adotou a decisão de piso em sua integralidade que, por sua vez, apenas considerou o item 3 da apólice de seguro, sem mencionar ao menos o item 7.1. Ademais, pela nomenclatura da rubrica é de se atentar que se tratam de eventos estranhos à operação direta de importação da mercadoria.

Nessa linha, importante recordar o entendimento proferido pelo STJ quando da apreciação do REsp 1.770.456/RS – Ministro Mauro Campbell Marques (Grifos meus):

“[...]”

*A questão que se propõe é saber se o conceito de valor aduaneiro abrange os gastos com a movimentação da mercadoria dentro do porto do país importador, serviços de capatazia assim definidos pelo art. 40, §1º, I, da Lei n. 12.815/2013:*

*Art. 40. O trabalho portuário de capatazia, estiva, conferência de carga, conserto de carga, bloco e vigilância de embarcações, nos portos organizados, será realizado por trabalhadores portuários com vínculo empregatício por prazo indeterminado e por trabalhadores portuários avulsos.*

*§ 1o Para os fins desta Lei, consideram-se:*

*I - capatazia: 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;*

[...]

*Do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 - GATT/94 (Valoração Aduaneira) consta a seguinte introdução geral:*

*1. A base primeira para a valoração aduaneira, em conformidade com este Acordo, é o "valor de transação", tal como definido no Artigo 1. O Artigo 1 deve ser considerado em conjunto com o Artigo 8. que estabelece, inter alia, ajustes ao preço efetivamente pago ou a pagar nos casos em que determinados elementos, considerados como fazendo parte do valor para fins aduaneiros, corram a cargo do comprador, mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. O Artigo 8 prevê também a inclusão, no valor de transação de certas prestações do comprador a favor do vendedor, sob a forma de bens ou serviços e não sob a forma de dinheiro. Os Artigos 2 a 7 estabelecem métodos para determinar o valor aduaneiro, quando este não puder ser determinado de acordo com as disposições do Artigo 1.*

*Desse modo, em tese, do valor aduaneiro, aferido pelo método "valor de transação", podem constar valores correspondentes a elementos estranhos ao preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas, o que inclui o valor de serviços prestados tanto no porto de origem quanto no porto de destino da mercadoria, já que a norma aí não discrimina. Mais adiante, o art. 1º do referido acordo assim define o "valor de transação":*

*Artigo 1*

*1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:*

[...]

*O artigo então remete o destino dos valores estranhos ao preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas ao disposto no art. 8º. Já a letra do art. 8º, item 2 do Acordo não ajuda, pois apenas permite aos países membros a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, de determinados elementos assim discriminados:*

***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***

*(c)- o custo do seguro.*

*3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.*

*4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.*

*Decerto, o dispositivo não deixa claro se compõem o valor aduaneiro os gastos da movimentação da mercadoria até que seja deixada no porto ou local de importação (posição do PARTICULAR) ou até que seja ultimado o procedimento de importação com o desembaraço aduaneiro, abrangendo assim os custos com a movimentação da mercadoria dentro do porto ou local de importação (posição da FAZENDA NACIONAL).*

*Contudo, para uma correta interpretação do art. 8º do Acordo, é necessário analisar o sistema de valoração aduaneira como um todo. Decerto, há seis maneiras distintas de se chegar ao valor aduaneiro que devem ser usadas nessa ordem: 1ª) valor de transação; 2ª) valor de mercadorias idênticas; 3ª) valor de mercadorias similares; 4ª) valor pelo método dedutivo; 5ª) valor pelo método computado e 6ª) valor pelo método residual. Muito embora façam uso de métodos distintos, todas buscam chegar a um resultado que seja uniforme.*

*As três primeiras formas procuram levar em consideração o "valor de transação" ou da própria mercadoria ou de mercadorias idênticas ou similares e a última forma invoca "critérios razoáveis" de avaliação, o que nos devolve o infinito problema dos limites do art. 8º do Acordo (a expressão "até o porto ou local de importação" engloba a movimentação também dentro do porto ou local de importação?). Mas as valorações pelos métodos dedutivo e computado, por serem mais bem definidas quanto a seus componentes, indicam a solução para nosso problema. Com efeito, reza o art. 5º do Acordo a respeito do método dedutivo:*

#### *Artigo 5*

*1. (a) Se as mercadorias importadas, ou mercadorias idênticas ou similares importadas, forem vendidas no país de importação no estado em que são importadas, o seu valor aduaneiro, segundo as disposições deste Artigo, basear-se-á no preço unitário pelo qual as mercadorias importadas ou as mercadorias idênticas ou similares importadas, são vendidas desta forma na maior quantidade total, ao tempo da importação ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração, a pessoas não vinculadas àquelas de quem compram tais mercadorias, sujeito tal preço às seguintes deduções:*

*(i) as comissões usualmente pagas ou acordadas em serem pagas, ou os acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais relativos a vendas em tal país de mercadorias importadas da mesma classe ou espécie;*

*(ii) os custos usuais de transporte e seguro, bem como os custos associados, incorridos no país de importação;*

*(iii) quando adequado, os custos e encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8; e*

*(iv) os direitos aduaneiros e outros tributos nacionais pagáveis no país de importação em razão da importação ou venda das mercadorias.*

*Da leitura do dispositivo temos que "os custos associados, incorridos no país de importação" não podem ser identificados com "os custos e encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8". São coisas diversas, pois são tratados em momentos diversos pela lei e de forma diversa. Desse modo, os custos e*

*encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8 somente podem ser aqueles associados ao transporte no país **de exportação**. Já os custos associados ao transporte no país **de importação** não compõem o valor aduaneiro, pois foram deduzidos, o que significa **a dedução os custos referentes aos serviços de capatazia no país de importação**.*

*Esse entendimento é corroborado pelo art. 6º do Acordo que, ao tratar do método computado, considera apenas como componente do valor aduaneiro o montante correspondente aos lucros e despesas gerais dos produtores no país de exportação, ignorando as despesas gerais dos produtores ou adquirentes no país de importação (serviços de capatazia no país importador), a saber:*

#### *Artigo 6*

*1. O valor aduaneiro das mercadorias importadas, determinado segundo as disposições deste artigo, basear-se-á num valor computado. O valor computado será igual à soma de:*

*(a) o custo ou o valor dos materiais e da fabricação ou processamento, empregados na produção das mercadorias importadas;*

*(b) **um montante para lucros e despesas gerais, igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração, vendas estas para exportação, efetuados por produtores no país de exportação, para o país de importação;***

*(c) o custo ou o valor de todas as demais despesas necessárias para aplicar a opção de valoração escolhida pela Parte, de acordo com o parágrafo 2 do Artigo 8.*

*Também reforça essa conclusão o disposto no Anexo I - Notas interpretativas do Acordo, ao estabelecer o sentido da expressão "despesas gerais": "Por outro lado, **a determinação do lucro e das despesas gerais habituais**, segundo as disposições do artigo 6, seria feita utilizando-se informações preparadas de maneira compatível com os princípios de contabilidade geralmente aceitos **no país de produção**". Ou seja, "despesas gerais" (onde entram os serviços de capatazia para a valoração aduaneira pelo método computado) são aquelas feitas no país de exportação ou país de produção.*

*De ver que não faz sentido algum imaginar que os custos com o serviço de capatazia no país importador não façam parte da valoração aduaneira pelos métodos dedutivo e computado e o façam pelo método do valor de transação. A conclusão correta é que, em todos os casos, a solução há que ser uniforme excluindo tais custos da valoração aduaneira.*

*Por fim, para arrematar o raciocínio, quando o Acordo quis inserir na determinação do valor aduaneiro elementos cujos custos foram suportados pelo comprador mas que não compunham o preço da mercadoria (v.g. serviços de capatazia no país importador), o fez expressamente no art. 8º, item 1, alínea "a", transcrevo:*

*1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:*

*(a) - os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:*

*(i) - comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;*

*(ii) - o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;*

***(iii) - o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;***

*De observar que o "custo de embalar" foi incluído, mas não houve qualquer menção ao "custo de desembalar" para a conferência aduaneira, atividade própria da capatazia (abertura de volumes). Desse modo, quando o art. 77, II, do Decreto n. 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009) menciona que "os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada no porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro" integram o valor aduaneiro, ele não permite que no valor aduaneiro sejam computados os custos relacionados aos serviços de capatazia no Brasil como país importador. Transcrevo:*

*Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 75, aprovado pela Decisão CMC n. 13, de 2007, internalizada pelo Decreto nº 6.870, de 4 de junho de 2009): (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).*

*I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;*

*II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso*

*I; e III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.*

***Sendo assim, é ilícita, por contrariar tanto os artigos 1º, 5º, 6º e 8º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira) quanto o art. 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro de 2009, o §3º, do art. 4º, da Instrução Normativa SRF n. 327, de 9 de maio de 2003, com o seguinte texto grifado:***

***Instrução Normativa SRF n. 327, de 9 de maio de 2003***

*Art. 4º Na determinação do valor aduaneiro, independentemente do método de valoração aduaneira utilizado, serão incluídos os seguintes elementos:*

*I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;*

*II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas, até a chegada aos locais referidos no inciso anterior; e*

*III - o custo do seguro das mercadorias durante as operações referidas nos incisos I e II.*

*§ 1º Quando o transporte for gratuito ou executado pelo próprio importador, o custo de que trata o inciso I deve ser incluído no valor aduaneiro, tomando-se por base os custos normalmente incorridos, na modalidade de transporte utilizada, para o mesmo percurso.*

*§ 2º No caso de mercadoria objeto de remessa postal internacional, para determinação do custo de que trata o inciso I, será considerado o valor total da tarifa postal até o local de destino no território aduaneiro.*

***§ 3º Para os efeitos do inciso II, os gastos relativos à descarga da mercadoria do veículo de transporte internacional no território nacional serão incluídos no valor aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.***

*Desse modo, o §3º do art. 4º da IN SRF n.º 327/2003, ao prever a inclusão no valor base de cálculo dos tributos incidentes sobre o valor aduaneiro, uma vez que permite que os gastos relativos à carga e à descarga das mercadorias ocorridas após a chegada no porto alfandegado sejam considerados na determinação do montante devido.*

*Com efeito, ambas as Turmas da Seção de Direito Público desta Corte já se manifestaram no sentido de que o §3º do art. 4º da IN SRF n.º 327/2003 acabou por contrariar tanto os artigos 1º, 5º, 6º e 8º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira) quanto o art. 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro de 2009, ao prever a inclusão no valor aduaneiro dos gastos relativos à descarga no território nacional, ampliando ilegalmente a base de cálculo dos tributos incidentes sobre o valor aduaneiro, uma vez que permitiu que os gastos relativos à carga e à descarga das mercadorias ocorridas após a chegada no porto alfandegado fossem considerados na determinação do montante devido. Nesse sentido: REsp. n. 1.239.625-SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4.9.2014; e AgRg no REsp. n. 1.434.650 - CE, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 26.5.2015. Confira-se, respectivamente, as ementas dos referidos julgados:*

*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 Aduaneiro 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**.*

*5. Recurso especial não provido. (REsp. n. 1.239.625-SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4.9.2014)*

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS COM MOVIMENTAÇÃO DE CARGA ATÉ O PÁTIO DE ARMAZENAGEM (CAPATAZIA). INCLUSÃO.*

*IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.*

*1. O STJ já decidiu que "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" (REsp 1.239.625/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 4.11.2014).*

*2. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp. n. 1.434.650 - CE, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 26.5.2015)*

*Recente julgado desta Segunda Turma, também seguiu essa orientação (REsp nº 1.528.204, Rel. p/ acórdão, Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19/04/2017).*

*Incide na espécie a Súmula 568/STJ, segundo a qual "o relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando*

*houver entendimento dominante acerca do tema". "*

Em vista de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Fl. 19 do Acórdão n.º 9303-009.173 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 12689.001549/2007-93