



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15165.721935/2014-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-003.177 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria II/IPI/PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

BASE DE CÁLCULO.. GOSTOS DE CAPATAZIA NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração da base de cálculo do II, integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga da mercadoria importada do veículo de transporte internacional no território nacional, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

BASE DE CÁLCULO.. GOSTOS DE CAPATAZIA NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração da base de cálculo do IPI, integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga da mercadoria importada do veículo de transporte internacional no território nacional, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

BASE DE CÁLCULO.. GOSTOS DE CAPATAZIA NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga da mercadoria importada do veículo de transporte internacional no território nacional, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

BASE DE CÁLCULO.. GOSTOS DE CAPATAZIA NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração da base de cálculo da Cofins-Importação, integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga da mercadoria importada do veículo de transporte internacional no território nacional, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE FORMA INEXATA OU INCOMPLETA. DESCABIMENTO.

A aplicação de penalidade depende da subsunção dos fatos à norma legal e, inexistindo, no caso do autos, infração à norma, não há se falar em aplicação da multa imposta.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir a multa de 1% (um por cento) do valor da mercadoria, vencidos o Conselheiro Domingos de Sá e a Conselheira Lenisa Prado, Relatora, que davam provimento ao Recurso e a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar e o Conselheiro Walker Araújo, que negavam provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento. Os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Araújo e Ricardo Paulo Rosa votaram pelas conclusões em relação à exclusão da multa. Fez sustentação oral: o Procurador da Fazenda Nacional Miquerlam Chaves Cavalcante e o Representante da empresa o Advogado Dr. Alberto Daudt de Oliveira - OAB 50.932 - RJ.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lenisa Rodrigues Prado - Relatora.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Redator Designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

Relatório

A questão tem início em procedimento de fiscalização¹ sobre as importações registradas pela contribuinte no período de janeiro/2010 a fevereiro/2014, de onde foram extraídas as seguintes informações que subsidiaram a lavratura do auto de infração:

"Como informado pela própria empresa Volkswagen, estes custos de descarga relativos a operação portuária não foram incluídos na base de cálculo dos tributos recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro, sendo este o objeto deste auto de infração, o de lançar as diferenças de imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, PIS e COFINS não recolhidos devido a não inclusão dos custos portuários no valor aduaneiro dos veículos importados, além de lançar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme o disposto no art. 711, inciso III do Decreto n. 6.759/2009" (fl. 22132).

Cientificada sobre o referido lançamento, o contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 22148/22169), oportunidade na qual alega, em síntese:

- A autuação fiscal é descabida, já que arrimada em uma leitura equivocada sobre a legislação pertinente, que afronta os Princípios da Tipicidade, da Norma Penal-Tributária, e da Razoabilidade e da Proporcionalidade;

- As despesas nacionais de capatazia, ou, em outras palavras, os custos de carga, descarga e manuseio associados ao transporte da mercadoria importada, não integram o valor aduaneiro;

- O art. 77 do Decreto 6.759/2009 determina que integram o valor aduaneiro os custos suportados até a chegada da mercadoria no porto onde será cumprida as formalidades de importação, e não "**e não os custos de capatazia do porto até o recinto alfandegado ou terminal**" (fl. 22153 - grifos no original);

- O Ato Declaratório COANA n. 003/2000 corrobora a interpretação do art. 77 do RA: '*os gastos relativos à descarga e manuseio de mercadorias importadas, associadas ao transporte internacional, integram o valor aduaneiro*' (fl. 22154 - grifos no original);

- É inaplicável a multa prevista no art. 711, III, do RA por "*completa dissonância com a hipótese dos autos*" já que "*o fato de não declarar o valor da capatazia nacional nas Declarações de Importação é o mesmo que não informar os custos de descarga e manuseio das mercadorias importadas quando da sua chegada ao país*" o que faz incidir o inciso I, do art. 44 da Lei n. 9.430/96 (fl. 22157).

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza julgou improcedente a impugnação em acórdão assim ementado:

¹ Inaugurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal n. 0915200 2014 00055-8 (fl. 22129), que encontra fundamento no dever de verificar o correto valor aduaneiro declarado em operações de importação de veículos em função dos ajustes na base de cálculo de que trata o artigo VIII do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA, promulgado pelo Decreto n. 355/1994.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. AJUSTE. DESPESAS RELATIVAS A DESCARGA E MANUSEIO DA MERCADORIA.

Integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga e ao manuseio de mercadorias importadas, associadas ao transporte internacional, até o porto de destino onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro. A alteração do valor aduaneiro declarado implica exigência reflexa das diferenças de tributos e contribuições incidentes na importação, em razão da modificação de suas bases de cálculo.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE FORMA INEXATA OU INCOMPLETA. MULTA.

O importador que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária ao procedimento de controle aduaneiro, fica sujeito à multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Assunto: Normas de Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 04/01/2010 a 17/02/2014

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, motivo pelo qual os autos do processo ascenderam a este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/05/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 24

/05/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 25/05/2016 por LENISA RODRIGUES

PRADO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 07/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira Lenisa Rodrigues Prado, Relatora.

A contribuinte foi cientificada sobre o teor do acórdão proferido pela instância de origem em **8/5/2015** (aviso de recebimento postal à folha 22214) e interpôs tempestivamente o recurso voluntário em **8/6/2015**, motivo pelo qual tomo conhecimento sobre as razões contidas no apelo.

1. MÉRITO

A recorrente aduz que a interpretação conferida pela instância de origem sobre a legislação internacional pertinente (artigos 1 e 8 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VIII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio de 1994) é descabida e distorcida, imprestável para manter a autuação fiscal.

Sustenta que a legislação pátria não prevê a inclusão dos custos com capatazia interna na base de cálculo dos tributos aduaneiros.

Defende que a interpretação conferida pela Delegacia de Julgamentos é contraposta pelo item 3 da Nota ao Artigo 1 do Acordo de Implementação do Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio 1994 (AVA/GATT) onde "*expressamente veda a inclusão de custos (de transporte inclusive) incorridos após a importação*" (fl. 22222).

Informa que:

"A decisão recorrida, se reportando às normas acima transcritas, conclui que os custos de transporte, carregamento, descarregamento e manuseio executados até o Porto ou local de importação poderiam ser objeto de ajuste no valor aduaneiro caso a legislação do País importador assim o determine, e cita os arts. 543, 544, 545, e 571 do Decreto 6.759/09 como se este fosse lei, o que não é" (fl. 22224).

Ato contínuo a recorrente pondera sobre a limitação de ato do Poder Executivo (no caso, o Decreto 6.759/09) em incluir o custo de capatazia no valor aduaneiro, já que *não tem autorização legislativa, conseqüentemente, não atende aos termos do Acordo Internacional*. Indica, por outro lado, que o mencionado decreto não contém nenhum dispositivo que inclua no valor aduaneiro os custos de capatazia. Existem somente artigos que dispõem efetivamente o contrário do que sustentado na autuação fiscal e mantido pela instância de origem (arts. 79, II; art. 77, I; e art. 71 do Regulamento Aduaneiro).

Refuta a adoção do conteúdo do Ato Declaratório COANA n. 3/2000 como legislação pertinente.

Por fim, traz a conhecimento precedente do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial n. 1.434.6501, de relatoria do Ministro Herman Benjamin).

Por ser essencial para o julgamento do recurso voluntário em tela, transcrevo trecho do relatório de fiscalização inserto no acórdão recorrido:

"Na descrição dos fatos relativa ao Imposto de Importação (fl. 03), consta:

'001 - OUTROS AJUSTES OBRIGATÓRIOS NÃO EFETUADOS

O importador por meio das DI abaixo, registradas entre janeiro de 2010 e fevereiro de 2014, submeteu a despacho diversos modelos de veículos importados, classificáveis na Tarifa Externa Comum nas posições 8702, 8703 e 8704, tendo sido pago o imposto de importação à alíquota de 35% quando proveniente de países de fora do Mercosul e de 0% quando provenientes da Argentina.

Para a apuração do valor aduaneiro, segundo o Acordo de Valoração Aduaneira, ao valor das mercadorias deveriam ser somados os valores relativos a frete, seguro e os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte de mercadoria importada, até a chegada ao porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro.

Ocorre que o importador não incluiu os valores relativos à descarga e manuseio dos veículos importados descarregados no Porto de Paranaguá- PR, que foi por onde ingressaram no território nacional todos os veículos, no cômputo do valor aduaneiro, e que importavam em R\$ 5,00 durante janeiro de 2010 e abril de 2012 e de R\$ 7,50 a partir de maio de 2012.

Sendo assim, cobra-se a diferença do imposto de importação, apurada em face de tal incorreção, somado aos acréscimos legais devidos.

(...)

O Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto n. 1.355/1994, estabelece em seu artigo 8, § 2º, alínea (b) que os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte de mercadorias importadas até o porto ou local de importação, poderão ser incluídos no valor aduaneiro, conforme previsão do país signatário. O Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) traz essa previsão em seu artigo 77, inciso II.

No caso de transporte marítimo é usual, segundo o autuante, que os importadores informem essas despesas sob a denominação capatazia ou THC nas 'Informações Complementares' da DI, adicionando-as ao valor informado do frete ou preenchendo seu valor no campo 'Acréscimos' da adição.

A fiscalização explica que o Ato Declaratório Coana n. 003/2000 estabelece que 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. Informa, ainda, que a Notícia Siscomex importação n. 24/2000, de 16/05/2000, também trata do assunto" (fls. 22196/22198 - grifos nossos).

O voto condutor do acórdão recorrido, após transcrever os fundamentos da autuação, conclui que:

DocId: 32949488 - conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/05/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 24

/05/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 25/05/2016 por LENISA RODRIGUES

PRADO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 07/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Como se depreende dos dispositivos que regulamentam a matéria, a importação de mercadorias estrangeiras acontece por meio do despacho de importação, cujo desembaraço encerra a conclusão do procedimento de conferência aduaneira, sendo então admitido o documento comprobatório da importação, passando então a mercadoria a ser considerada como nacionalizada.

Também se conclui, das referidas normas, que não se incluem no valor aduaneiro os gastos relacionados ao transporte das mercadorias nacionalizadas, isto é, os gastos incorridos após o desembaraço aduaneiro e relacionados à logística para transferência das mercadorias já importadas para o estabelecimento ou local determinado pelo importador.

Logo, a conclusão é de que a legislação pátria optou por dar ao termo 'importação' um sentido relacionado a um conjunto de procedimentos que culminam com o desembaraço das mercadorias estrangeiras. No País, por força de sua própria legislação, o procedimento de importação somente termina com o ato final do desembaraço aduaneiro e, assim, os ajustes previstos no Artigo 8 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII, do Acordo Geral de Tarifas e Comércio 1994 (AVA/GATT) incluem os gastos discutidos no âmbito do presente processo administrativo fiscal, visto que incorridos antes do desembaraço". (fl. 22205 - grifos nossos)

Vê-se que a questão central dos autos é saber qual a extensão do termo **"importação"**: se a recepção dos produtos importados no território nacional ou se este corresponde a série de procedimentos burocráticos que culminam com o desembaraço aduaneiro.

A) IMPORTAÇÃO. VALOR ADUANEIRO. CAPATAZIA. PRODUTOS EM SOLO BRASILEIRO.

A Lei n. 12.815/2013 (conhecida como Lei dos Portos) define em seu artigo 40, § 1º, inciso I, que o trabalho portuário de capatazia promovido na importação e exportação de produtos é *"a 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"*.

O Decreto n. 2.498/1998², conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira, elenca de forma taxativa quais são os custos a serem incluídos no valor aduaneiro:

Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

III - o custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II. (grifos nossos).

Não obstante, se o entendimento acolhido pela instância de origem prevalecesse (de que a importação, para fins de apuração do valor aduaneiro, fosse o conjunto de atos burocráticos que culminam com o desembaraço da mercadoria do espaço portuário), estar-se-ia esvaziando o conteúdo do artigo 13 do mencionado decreto³, o que indica a falha na interpretação adotado pelo fiscal autuante.

Ademais, vale ressaltar que o Decreto 6.759/2009 - posterior ao acima transcrito - mantém os mesmos os custos a serem incluídos no valor aduaneiro, como se percebe da leitura dos artigos abaixo transcritos:

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 7º, aprovado pela Decisão CMC nº 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.

Art. 79. Não integram o valor aduaneiro, segundo o método do valor de transação, desde que estejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, na respectiva documentação comprobatória (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafo 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994):

I - os encargos relativos à construção, à instalação, à montagem, à manutenção ou à assistência técnica, relacionados com a mercadoria importada, executados após a importação; e

³ Art. 13. No caso de desembaraço de mercadoria **antes** da conclusão do controle do valor aduaneiro, o importador será notificado, por intermédio do SISCOMEX, de que, para os efeitos do inciso I do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, permanece sob procedimento fiscal. (grifos nossos).

II - os custos de transporte e seguro, bem como os gastos associados ao transporte, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos no inciso I do art. 77. (grifos nossos).

É de fácil conclusão que os mencionados decretos, ao disporem sobre os gastos que devem ser incluídos no valor aduaneiro, referem-se às despesas com carga, descarga e manuseio das mercadorias importadas **até** o porto alfandegado.

É de rigor esclarecer que na hipótese dos autos a autuação foi feita sobre a capatazia de destino, que difere da internacional, conhecida como *Terminal Handling Charges* (THC) que ocorre no exterior. Essa assertiva decorre do Termo de Verificação Fiscal, onde está registrado:

*"Em 17 de abril de 2014 foi apresentado o Contrato Social Consolidado da empresa Volkswagen do Brasil e a informação que a descarga portuária dos veículos importados **após** o transporte internacional é realizado pelo armador até a rampa do navio, sendo a interessada responsável pela retirada dos veículos até o terminal de veículos, onde opera o recinto alfandegado como concessionária" (fl. 22129).*

Não se desconhece que a Instrução Normativa n. 327/2003⁴ determina que as despesas decorrentes da descarga da mercadoria importada, já no território nacional, deveriam compor o valor aduaneiro.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça⁵, ao exercer a sua finalidade máxima que é apreciar a legalidade de atos públicos, ao se deparar com o posicionamento da Receita Federal consolidado na edição da Instrução Normativa n. 327/2003, concluiu que:

"ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneiro e pelo Decreto 6.759/2009, 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".

Diante do que foi exposto, é de rigor a reforma da decisão recorrida, para cancelar o auto de infração no que concerne a exigência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados calculados sobre o custo da capatazia em solo pátrio.

B) PIS/COFINS IMPORTAÇÃO. REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 559.937.

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

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

§ 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.

⁵ Recurso Especial n. 1.239.625/SC, julgado pela 1ª Turma em 04/09/2014, sob a relatoria do Ministro Benedito Gonçalves. Ver também o acórdão proferido pela 2ª Turma, no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial n. 1.434.650/CE, de relatoria do Ministro Herman Benjamin.

A autuação fiscal pretende recolher aos cofres públicos a diferença que corresponde às parcelas pagas a menor e o valor que entende por devido referentes ao Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS e COFINS importação, ante a "não inclusão dos custos portuários na base de cálculo dos veículos importados entre janeiro de 2010 e fevereiro de 2014"⁶.

Em setembro de 2010 o Supremo Tribunal Federal julgou recurso extraordinário representativo de repercussão geral⁷, esse interposto pelo então Procurador-Geral da Fazenda Nacional, onde defendeu a constitucionalidade do art. 7º, I, da Lei n. 10.865/2004, dispositivo legal que determinou que a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre a importação deve ser o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do Imposto de Importação, agregando o valor correspondente ao ICMS devido pela operação.

Naquela assentada, o Plenário da Suprema Corte acolheu o entendimento da relatora original - Ministra Ellen Gracie - que assentia que "*as contribuições sobre a importação (no caso PIS/COFINS Importação), pois, não podem extrapolar a base do valor aduaneiro, sob pena de inconstitucionalidade por violação à norma de competência no ponto constante do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição*".

E sua conclusão foi acolhida pelos demais Ministros que compunham a Corte.

Por que muito bem espelha as lições proferidas pelos demais julgadores, transcrevo a elucidação sobre valor aduaneiro nas palavras do Ministro Luiz Fux:

"Valor Aduaneiro, na importação, não é necessariamente aquele pelo qual foi realizado o negócio jurídico. O CTN, art. 20, II, refere-se ao Valor Aduaneiro como 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'.

Na rodada do GATT, realizada no período de 1973 a 1979, em Tóquio, foi retomada a discussão acerca do modo de verificação do valor aduaneiro, restando concluída em 1994, no Uruguai, assim denominada 'Rodada do Uruguai'.

O acordo passou a ser obrigatório para todos os países membros da Organização Mundial do Comércio – OMC, da qual o Brasil faz parte, e veio a definir um modelo de valoração aduaneira que pudesse por fim ao protecionismo e evitar a discricionariedade, fundado em maior objetividade e na garantia da segurança jurídica.

⁶ Trecho do Termo de Verificação Fiscal: "*Considerando os fatos apresentados, lavramos Auto de Infração para lançamento de parcelas pagas a menor do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, PIS e Cofins devido a não inclusão dos custos portuários na base de cálculo dos veículos importados entre janeiro de 2010 e fevereiro de 2014, assim como multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, alterado pelo artigo 14 da Lei n. 11.488/2007 e juros de mora, calculados com o percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, e incidentes desde a data do registro da DI para imposto de importação, o PIS e o Cofins e desde a data do desembarço da DI para o Imposto sobre produtos industrializados, conforme o disposto no art. 61 parágrafo 3º da Lei n. 9.430/96" (fl. 22132).*

Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, relatora original Ministra Ellen Gracie, relator para acórdão Ministro Dias Toffoli, julgado pelo Tribunal Pleno em 20/03/2013, publicado no DJe em 17/10/2013, em 24

05/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 25/05/2016 por LENISA RODRIGUES

PRADO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 07/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Restou definido que “valor aduaneiro” seria o valor da transação da mercadoria. Não foi por outro motivo que o CTN ficou-se superado, sendo o Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, alterado, pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 1º de setembro de 1988, que passou a prever, em seu art. 2º, como sendo a base de cálculo do imposto de importação, quando a alíquota fosse ad valorem, o “valor aduaneiro”, apurado segundo as normas do Artigo VII do GATT.

O GATT foi incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro pelo Decreto n.º 92.930/86, que promulgou o Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Código de Valoração Aduaneira) e seu Protocolo Adicional. Este decreto foi regulamentado pelos Decretos n.º 2.498/88, 4.543/2002 e 6.759/2009 (Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior), verbis:

Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

I - quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e

II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria

O Conceito de valor aduaneiro é o mesmo corrente no âmbito do comércio exterior, com referências expressas na legislação, de modo que se deve considerar a previsão constitucional como dizendo respeito ao sentido técnico da expressão constante do próprio GATT.

Nesta linha de pensar, a base de cálculo é o preço CIF (Cost, Insurance and Freight), ou seja, referência ao preço para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País, considerando o seu custo, o seguro e o frete, nada mais!

Portanto, o “valor aduaneiro” é a base de cálculo do imposto de importação e por força de previsão constitucional, também delimita a base de cálculo das contribuições sociais sobre a importação”. (grifos nossos)

Por força da conclusão sobre a inexigibilidade da inclusão dos custos com capatazia no valor aduaneiro, é de rigor afastar a pretensão do fiscal autuante em exigir o PIS/COFINS Importação sobre os custos decorrentes da descarga e manuseio dos veículos importados recebidos no Porto de Paranaguá.

Em atenção ao que determina o Regimento Interno deste Conselho, em seu artigo 62-A, é imperativo que o pronunciamento da Suprema Corte seja conhecido e aplicado as decisões administrativas aqui proferidas.

Assim, voto pelo cancelamento da autuação fiscal no que concerne a exigência de PIS/COFINS Importação, adotando os fundamentos elencados no pronunciamento do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

C) MULTA REGULAMENTAR. ART. 711, III, REGULAMENTO ADUANEIRO.

A ora recorrente se insurge contra a aplicação da multa prevista no artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro, por não incluir no valor aduaneiro os custos decorrentes de capatazia.

Sobre essa questão, transcrevo parte do acórdão recorrido:

"O caso em apreço amolda-se a esta definição, uma vez que o valor aduaneiro da mercadoria deve ser perfeitamente informado, haja ou não tributo a ser recolhido.

(...)

Como se vê, está clara a interpretação da RFB no sentido de que a falta da prestação de qualquer informação presente no Anexo único, da IN SRF n. 680, de 2006, leva à exigência da multa de 1%. Neste aspecto, colaciona-se excerto do referido anexo, onde é possível ver a obrigatoriedade dos acréscimos ao valor aduaneiro na DI:

(...)

44- Valoração Aduaneira

Método, acréscimos, deduções e informações complementares para composição do valor aduaneiro, base de cálculo do imposto de importação.

44.1 - Método de Valoração

Método utilizado para valoração da mercadoria, conforme a tabela 'Método de Valoração', administrada pela SRF, e indicativo de vinculação entre comprador e vendedor.

44.2 - Acréscimos

Valores a serem adicionados ao preço efetivamente pago ou a pagar, para composição do valor aduaneiro, conforme a tabela 'Acréscimos', administrada pela SRF" (fls. 22208/22209 - grifos no original).

É evidente que a aplicação e manutenção da multa se deu pela omissão de informações sobre custos que deveriam compor o valor aduaneiro - base de cálculo dos tributos exigidos nesses autos. A autoridade fiscal aplicou a penalidade diante do suposto prejuízo ao erário, e não pelo incorreto/incompleto preenchimento da declaração de importação. Não é possível, em sede de recurso voluntário, aditar-se a autuação fiscal para alterar o fundamento legal nela utilizado.

A irregularidade na apuração da base de cálculo, na hipótese dos autos, implica na redução do tributo exigível e não tem qualquer relevância que determinar o procedimento aduaneiro apropriado.

Como visto nos tópicos acima, não é passível de exigência tributária os custos decorrentes do serviço de capatazia dos produtos importados dentro dos portos brasileiros, por absoluta inexistência de previsão legal.

Assim, sendo certo que a aplicação de penalidade depende da subsunção dos fatos à norma legal⁸ e, inexistindo, no caso dos autos, infração à norma, não há se falar em aplicação da multa imposta.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e cancelar a autuação fiscal.

(assinado digitalmente)

Lenisa Rodrigues Prado

Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Conforme dispositivo do julgado, este Conselheiro foi designado para redigir o voto vencedor, concernente à controvérsia sobre a cobrança das diferenças a maior devidas do II, IPI, Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, em face da não inclusão das despesas de capatazia (custos de descarga e manuseio) ocorridas no porto de chegada no País das mercadorias importadas (veículos).

⁸ Nesse sentido: Acórdão 3302-002.052, prolatado pela 2ª Turma da 3ª Câmara desta 3ª Seção.

Da leitura do relatório e do voto da lavra da i. Relatora, infere-se que, em relação a esse ponto, o cerne da controvérsia gira em torno da inclusão (ou não) no valor aduaneiro da despesa com descarga (ou despesa de capatazia) dos veículos importados pela recorrente, ocorridas no porto brasileiro, antes do desembarço aduaneiro, tal qual definido pelo Acordo sobre Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira do GATT, doravante denominado de AVA-GATT⁹, e disciplinado pela legislação interna, dentro das faculdades outorgadas pelo referido acordo.

De acordo com o AVA-GATT, o valor aduaneiro é determinado por seis métodos sequenciais e sucessivos, em que há primazia na aplicação do primeiro método (valor da transação), com os ajustes obrigatórios e facultativos. Os ajustes facultativos estão previstos no parágrafo 2 do Artigo 8º do Acordo, a seguir transcrito:

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) Custo do seguro. (grifos não originais)

O Brasil, desde a promulgação do primeiro Acordo (AVA-GATT 1979), celebrado em 1979 na Rodada Tóquio do GATT, por meio do Decreto 92.930/1986, no seu art. 2º, já manifestou a opção pela inclusão dos encargos previstos as alíneas a, b,e c do parágrafo 2¹⁰ do citado Artigo 8.

Após a incorporação e promulgação do AVA-GATT 1994, o art. 17 do Decreto 2.498/1998, o primeiro preceito normativo a dispor sobre os referidos ajustes facultativos, manteve a obrigatória da sua adição para fim de apuração do valor aduaneiro da mercadoria importada para o País, com os seguinte dizeres, *in verbis*:

Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

*II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas **até o porto ou local de importação**; e*

III - o custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II. (grifos não originais).

⁹ No Brasil, o referido Acordo foi regularmente incorporado ao ordenamento jurídico nacional, por meio do Decreto Legislativo 30/1994, e promulgado pelo Decreto 1.355/1994, que promulgou a Ata Final incorporadora dos Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT-1994

¹⁰ "Art. 2º Na base de cálculo do imposto de importação, definida de conformidade com o acordo que com este decreto se promulga, serão incluídos os elementos a que se referem as alíneas a, b,e c,do parágrafo 2, de seu artigo oitavo."

No mesmo sentido, o assunto foi disciplinado nos decretos posteriores, até o vigente Decreto 6.759/2009, que instituiu o Regulamento Aduaneiro 2009 (RA/2009), onde o assunto foi disciplinado no art. 77, com a seguinte redação, *ipsis litteris*:

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 7º, aprovado pela Decisão CMC nº 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

II - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II. (grifos não originais)

Como se depreende dos textos normativos acima transcritos, os custos de transporte (incluídos os gastos de carregamento, descarregamento e manuseio) executados até o porto ou local de importação podem ser objeto de inclusão no valor aduaneiro, caso a legislação do País importador assim o determine. E a legislação brasileira, expressamente, optou pela inclusão dos referidos elementos de custos no valor aduaneiro. Aliás, em relação a esse ponto, inexistente controvérsia.

Assim, uma vez definido que há previsão normativa que obriga a inclusão dos gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a sua chegada ao porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado no País, a questão remanescente e que, portanto, constitui o ponto fulcral da controvérsia consiste em definir a extensão do significado da locução “até a chegada” no local habilitado, onde serão cumpridas as formalidades de entrada da mercadoria no País.

No caso em tela, a fiscalização, com respaldo no Ato Declaratório Coana 003/2000 e na Notícia Siscomex importação 24/2000, manifestou o entendimento de que os gastos relativos à descarga e ao manuseio das mercadorias importadas, associados ao transporte internacional, ocorridas no porto de descarga brasileiro e até que ocorra o desembarço, integram o valor aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

De outra parte, a recorrente apresentou o entendimento de que o disposto no art. 77, II, do Decreto 6.759/2009, assegura a inclusão no valor aduaneiro apenas dos gastos com carga, descarga e manuseio associados ao navio (transporte da mercadoria importada) “até a chegada ao porto, ou seja, os custos de capatazia internacional”. Para a recorrente, não compõem o valor aduaneiro os custos de descarga e manuseio ocorridos no País, as denominadas despesas de capatazia nacional.

Assim, fica demonstrado que o cerne da controvérsia está associado ao tipo despesa de capatazia que deve integrar o valor aduaneiro. Para a recorrente, somente a despesa de capatazia internacional, até a chegada do navio, ao passo que para a fiscalização a despesa de capatazia interna, ocorrida no porto de descarga da mercadoria, previamente ao seu desembarço aduaneiro, integram o valor aduaneiro.

A razão está com a fiscalização.

Com efeito, os gastos com a descarga e manuseio associados ao transporte da mercadoria importada no porto de chegada do País ainda integram os gastos com o transporte internacional, embora ocorridas no porto de descarga nacional, conforme expressamente dispõe o art. 4º, § 3º, da Instrução Normativa SRF 327/2003, a seguir transcrito:

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.

[...]

§ 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. (grifos não originais)

Com todas as vênias a nobre Relatora, a exegese restritiva por ela defendida no seu voto, em consonância com o entendimento da recorrente, revela-se inaceitável. O art. 77, II, do RA/2009, ao se referir aos gastos relativos à descarga e associados ao transporte da mercadoria, certamente, inclui os gastos com descarga e manuseio no porto nacional de chegada da mercadoria, sem o que a própria importação não se aperfeiçoaria. Logo, revela-se apropriado asseverar que o ato de transporte internacional das mercadorias importadas não se esgote com o seu mero carregamento, no país de origem, mas abranja, por imperativo lógico, também o descarregamento no local de destino, sob pena de não se concretizar a efetiva introdução da mercadoria no recinto alfandegado do local de chegada no território nacional. Induvidosamente, trata-se de um conjunto de atos que precedem os atos de formalização da entrada da mercadoria no território aduaneiro, que se encerra com ato de desembarço aduaneiro.

No caso, a taxa portuária cobrada da recorrente pelos veículos descarregados no Porto de Paranaguá, durante o período da autuação, subsume-se perfeitamente à situação prevista nos preceitos normativos em destaque, porque se trata de despesa necessária à conclusão do serviço transporte da mercadoria e colocação da mercadoria no recinto habilitado a processar a liberação da mercadoria.

Por outro lado, a referida taxa não se enquadra como despesa de capatazia interna, ocorrida a partir dos locais de entrada da mercadoria no território aduaneiro e após a realização do desembaraço, conforme alegado pela recorrente. Com efeito, as despesas de capatazia interna, ocorridas a partir do porto descarga e após cumpridas às formalidades aduaneiras, certamente, não integram o valor aduaneiro, conforme expressamente prevê o art. 79, II, do RA/2002, que segue transcrito:

Art. 79. Não integram o valor aduaneiro, segundo o método do valor de transação, desde que estejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, na respectiva documentação comprobatória (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafo 2, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 1994):

I os encargos relativos à construção, à instalação, à montagem, à manutenção ou à assistência técnica, relacionados com a mercadoria importada, executados após a importação; e

II os custos de transporte e seguro, bem assim os gastos associados ao transporte, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos no inciso I do art. 77. (grifos não originais)

Também não merece guarida, por não atender a condição estabelecida no art. 62, § 2º, do RICARF/2015, a pretensão da recorrente no sentido de que fosse adotado no presente julgamento o entendimento esposado pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.239.625/SC, não realizado sob o regime do art. 543-C do CPC, que entendeu que a Instrução Normativa SRF 327/2003, ao permitir, em seu art. 4º, § 3º, que fosse computados os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeitara os limites impostos pelo AVA-GATT e pelo Decreto 6.759/2009, tendo em vista que a realização de tais procedimentos de movimentação de mercadorias ocorria apenas após a chegada da embarcação, ou seja, após a sua chegada ao porto alfandegado, segundo disposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

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 1239625/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/09/2014, DJe 04/11/2014)

Enfim, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, com a devida vênia da nobre Relatora, não se aplica ao caso em tela o entendimento da decisão plenária proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 559.607/SC, com repercussão geral reconhecida, que reconheceu a inconstitucionalidade do acréscimo do ICMS e das próprias contribuições à base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação, por se tratar de matéria estranha aos autos.

Com base nessas considerações, mantém-se a exigência das diferenças a maior devidas do II, IPI, Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, por serem devida a inclusão, nas respectivas base cálculo (valor aduaneiro) dos referidos tributos, das despesas de capatazia (gastos de descarga e manuseio) ocorridas no porto de chegada no País das mercadorias importadas (veículos) pela recorrente.

Por todo o exposto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso voluntário, para excluir a exigência apenas da cobrança da multa regulamentar, prevista no artigo 711, III, do RA/2009.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento