



UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO – ARTIGO CIENTÍFICO

**(IM)POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO FRETE E SEGURO NA BASE DE CÁLCULO
DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

**Bruno Alexandre Carneiro de
Carvalho
Célio Rodrigues da Cruz**

**Aracaju
2020**

BRUNO ALEXANDRE CARNEIRO DE CARVALHO

**(IM)POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO FRETE E SEGURO NA BASE DE CÁLCULO
DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo –
apresentado ao Curso de Direito da
Universidade Tiradentes – UNIT, como
requisito parcial para obtenção do grau de
bacharel em Direito.

Aprovado em ____ / ____ / ____

Banca Examinadora

Célio Rodrigues da Cruz
Universidade Tiradentes

Professor Examinador
Universidade Tiradentes

Professor Examinador
Universidade Tiradentes

(IM)POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO FRETE E SEGURO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Bruno Alexandre Carneiro de Carvalho¹

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo analisar a inclusão do frete e seguro de produtos importados na base de cálculo do imposto aduaneiro, assim como visa demonstrar se há ou não inconstitucionalidade do meio aplicado à normatização da lei no ordenamento jurídico brasileiro. A incidência do frete e seguro na base de cálculo do imposto de importação vem sendo pauta após um precedente judicial. No âmbito nacional, o imposto de importação e sua base de cálculo encontra-se normatizado em acordo internacional, leis, decretos e portarias reguladoras. Dessas indagações, surge então a necessidade de se falar acerca do tema, visto que existem duas vertentes tentando delimitar a incidência do frete e do seguro na base de cálculo do imposto de importação. Tal estudo será demonstrado através da análise dos principais elementos acerca do tema, mediante aplicação do método de abordagem dedutivo, bem como da utilização de pesquisas científicas e bibliográficas. É nessa ótica que a figura desse trabalho emerge como meio de proporcionar uma compreensão dos efeitos jurídicos e sociais decorrentes da base de cálculo do imposto de importação no que tange as despesas acessórias, e se as mesmas constituem parte do preço da operação.

Palavras-chave: Base de Cálculo. Frete. Imposto de Importação. Seguro.

¹ Graduando em Direito pela Universidade Tiradentes – UNIT. E-mail: brunoa18_@hotmail.com

ABSTRACT

This article aims to analyze the inclusion of freight and insurance for imported products in the customs tax calculation base, as well as to demonstrate whether or not there is unconstitutionality of the means applied to the regulation of the law in the Brazilian legal system. The incidence of freight and insurance on the basis for calculating the import tax has been on the agenda after a judicial precedent. At the national level, the import tax and its calculation base are regulated by international agreement, laws, decrees and regulatory ordinances. From these inquiries, the need arises to talk about the theme, since there are two strands trying to delimit the incidence of freight and insurance in the import tax calculation base. Such a study will be demonstrated through the analysis of the main elements on the theme, through the application of the deductive approach method, as well as the use of scientific and bibliographic research. It is in this perspective that the figure of this work emerges as a means of providing an understanding of the legal and social effects resulting from the basis of calculation of the import tax with respect to ancillary expenses, and whether they constitute part of the transaction price.

Keywords: Calculation Basis. Freight. Import tax. Insurance.

1 INTRODUÇÃO

O imposto de importação e a sua base de cálculo demonstra complexidade até mesmo aos estudiosos do tema, vez que sua base informativa se encontra distribuída pelo ordenamento jurídico em forma de tratados internacionais, leis, decretos e portarias normativas, tendo como órgão fiscalizador a Receita Federal.

Diante de julgados acerca da possibilidade ou impossibilidade da incidência do frete e seguro na base de cálculo do imposto de importação, faz-se necessário observar se há ou não a possibilidade da sua inclusão na base de cálculo do imposto de importação, bem como se há a existência de respaldo constitucional.

Nesse contexto, a presente pesquisa tem por objetivo analisar a inclusão da incumbência relativa ao frete e seguro de produtos importados na base de cálculo do imposto aduaneiro, assim como visa demonstrar se há ou não inconstitucionalidade do meio aplicado (decretos, portarias e instrução normativa), à normatização da lei no ordenamento jurídico brasileiro.

Com a integração das ferramentas oriundas do inevitável avanço tecnológico no cotidiano da sociedade e do livre mercado, a importação de produtos vem ganhando força, pois o comércio digital é um espaço que amplia os limites de acesso aos bens de consumo, muitos desses inexistentes dentro do território nacional, trazendo uma gama de oportunidades ao importador, seja ele pessoa jurídica ou física.

É importante destacar que a falta de conhecimento do usuário em relação a carga tributária gera dúvidas no tocante ao do valor final do produto, situação essa que proporciona o surgimento de lacunas significativas no que diz respeito aos requisitos do encargo aduaneiro, principalmente no que tange a sua base de cálculo, onde o importador também fica obrigado a pagar pelo valor do frete e seguro, integrando esses elementos a soma do valor pago pelo produto importado, sendo utilizado como ferramenta regulatória.

Ademais, para alcançar o resultado desejado, essa pesquisa bibliográfica fez uso do método de abordagem dedutivo, utilizando do auxílio de publicações bibliográficas e pesquisas científicas para o alcance da finalidade supramencionada.

Como poderá ser observado, o capítulo dois tem como objetivo mostrar ao leitor o que de fato é o imposto de importação, conceituando-o e caracterizando-o dentro do que está previsto no

ordenamento jurídico, demonstrando como que o imposto de importação e a base de cálculo do mesmo encontra-se normatizado no âmbito jurídico.

O capítulo três irá demonstrar que o Brasil é signatário da Organização Mundial do Comércio (OMC), o qual herdou o Acordo de Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT/AVA), o qual oficiou a sua entrada no sistema normativo brasileiro dos tratados ocorridos na rodada de Uruguai, pelo protocolo de Marraqueche associado ao GATT em 1994, e como a sua aplicabilidade influencia na base de cálculo do imposto de importação.

O capítulo quatro trará à baila a percepção da incidência ou não da violação ao Princípio da Legalidade, verificando se os meios de incidência arbitrados no que tange ao frete e seguro possui validade normativa, analisando se a sua inclusão no ordenamento jurídico brasileiro se deu por via legítima, bem como a exposição do último julgado acerca do tema delimitado.

2 O CONCEITO E O CONTEXTO DAS IMPORTAÇÕES

Durante o decorrer da história, a ideia de tributos sempre esteve presente na vida do ser humano como uma obrigação, seja por meio de escambo, pecúnia ou serviço, o qual foi se transformando com o tempo. Comumente, após a Segunda Guerra Mundial, as Nações decidiram abrir suas fronteiras para o comércio, com o intuito de reconstruir a ordem econômica mundial.

Nessa senda, os países se viram obrigados a tratar de assuntos como importação e exportação, uma vez que o livre comércio traz consigo uma gama de fatores fiscais e extrafiscais as Nações e suas economias. De acordo com a Receita Federal, a importação se caracteriza como: “a entrada temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes de outros países, a título oneroso ou gratuito”.

Na oportunidade, se faz necessário trazer a luz o conceito de importação. Nessa ótica:

A importação pode ser definida como toda operação que propicia a entrada de mercadorias em um território aduaneiro, depois de cumpridas as exigências legais e comerciais, gerando uma saída de divisas. Com variantes desse conceito existem as importações sem cobertura cambial, a título de doação, amostras, testes etc. (ASSUMPÇÃO, 2007).

Com o decorrer do tempo, a questão da importação foi se desenvolvendo, chegando a ser elencada no Código Tributário Nacional de 1966, quando o mesmo versa acerca do imposto de importação (II), através do artigo 19 e subsequentes, dispondo que:

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

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

I - quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária;

II - quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País;

III - quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

Art. 22. Contribuinte do imposto é:

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

II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

Merece destaque que, no Brasil, a Constituição Federal de 1988 consolidou o exposto no CTN, como se depreende do disposto no artigo 153, quando determina que “compete à União instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros”. Porém, para a aplicação, como qualquer outro tributo, o sujeito deve ser capaz de executar o fato gerador para que o tributo tenha proficuidade.

Seguindo esse pensamento, Portella (2018, p.134) pontua que:

O fato gerador consiste na entrada ou na saída de bem ou serviço no território brasileiro, hipóteses nas quais incidirá o II ou o IE, respectivamente. Tal entrada ou tal saída deve ser física e jurídica. Ou seja, não basta o mero trânsito de uma mercadoria, por exemplo, no território nacional para que incida o II. É necessário que o trânsito se dê com o fim de incorporação do bem no patrimônio de contribuinte radicado no país. A legislação de tais impostos considera ocorrido o fato gerador no momento do desembarço aduaneiro, que corresponde ao procedimento administrativo de liberação de bens no recinto alfandegado (porto, aeroporto, ponto de fronteira, etc.)

Diante das mudanças em nossa sociedade, com o surgimento tecnológico, as importações deixaram de ter caráter somente empresarial, pessoa jurídica, trazendo oportunidade de pessoas

físicas adquirirem bens de consumo de outros países. Com o intuito de facilitar a taxaço do imposto de importação, surge o Regime de Tributação Simplificada (RTS), implantado pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, no seu artigo 1º, dispõe que:

O regime de tributação simplificada - RTS, poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda.

É nessa ótica que, atualmente, existem duas vertentes acerca do enquadramento do imposto de importação, sendo necessário que o tema acerca do II e sua base do cálculo seja analisada de forma multidisciplinar em busca da garantia da sua melhor aplicabilidade.

Vale dizer que numa época em que compras on-line formam uma nova economia, figurando como um recurso de aquisição de produtos, a base de cálculo do imposto de importação é algo extremamente relevante. Entretanto, grande parte da sociedade ainda não está realmente atenta a forma como tal tributo é calculado, uma vez que há discordância na sua aplicabilidade até mesmo no ambiente jurídico.

Seguindo esse pensamento, Sabbag (2018, p. 43) explica que:

A base de cálculo do Imposto sobre a Importação será:

- a) A quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida constante na Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), nos casos em que a alíquota for específica (Exemplo: R\$ X,XX por tonelada ou por metro – art. 20, I, do CTN);
- b) A expressão monetária do produto importado (valor previsto no inc. VII, 2, do GATT – Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras), no caso de alíquota *ad valorem*. Em geral, consta da fatura expedida no local onde a mercadoria foi exportada;
- c) O preço de arrematação do bem, quando adquirido em licitação.

No mais, vale destacar que a importação possui fase administrativa, cambial e fiscal. Nesse toar, Araújo (2010, p. 8) define que:

Administrativa: todos os procedimentos necessários para efetuar uma importação, são aplicados de acordo com a operação e/ou tipo de mercadoria a ser importada. Compreende todos os atos que estão a cargo da Secex, envolvendo a autorização para importar, que se completa com a emissão da licença de importação, tudo realizado via *on-line* no Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior), e interligados aos órgãos governamentais, Receita Federal, Banco Central do Brasil (Bacen) e todos os agentes que participam ativamente nos processos de exportação e importação.

Cambial: é a transferência da moeda estrangeira para o exterior para pagamento das importações, cujo controle está a cargo do Banco Central e que se processa por meio de um banco autorizado a operar em câmbio.

Fiscal: que compreende o despacho aduaneiro, mediante o recolhimento de tributos, e que se completa com a retirada física da mercadoria da alfândega.

Dessa forma pode-se observar o grau de complexidade que o imposto de importação possui, justificando a necessidade de um estudo mais profundo acerca de sua proficuidade.

3 ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO (OMC) E O ACORDO DE TARIFAS ADUANEIRAS (GATT)

O Brasil é membro da Organização Mundial do Comércio, tendo seu ingresso no ano de 1995, fazendo dessa instituição a sua base jurídica no que tange as políticas econômicas acerca do comércio interacional, incluindo a aplicabilidade do imposto de importação.

A OMC adotou os acordos firmados pelo GATT, o qual delineou as normas sobre valoração aduaneira. Tal acordo internacional define que:

O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor da 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 8º(...)

Do exposto, se pode deduzir que o imposto de importação será cobrado sobre o valor da compra do produto firmado entre o importador e o exportador, o qual 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.

Como exposto outrora, o artigo 1 deve ser vinculado ao artigo 8, no artigo 8 do GATT, fica estabelecido que:

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

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

Vale destacar que o Acordo sobre Valoração Aduaneira, internalizado no Brasil por meio do Decreto nº 1.355/94, determina seis métodos de valoração para se obter o valor aduaneiro, sendo eles:

- (i) valor da transação: preço efetivo da importação;
- (ii) valor da mercadoria idêntica: comparação com valores utilizados em importações anteriores;
- (iii) valor da mercadoria similar: quando não houver mercadoria idêntica;
- (iv) valor de revenda (método dedutivo): valor corrente do bem importado no mercado do estabelecimento importador;
- (v) valor computado da mercadoria: soma dos custos declarados pelo exportador, englobando os relativos à matéria-prima, mão-de-obra, lucro, frete, seguro internacional e despesas gerais;
- (vi) valor arbitrado por critérios razoáveis e com base nos dados disponíveis no país da importação. Esta explicação genérica é pormenorizada nos Artigos seguintes deste Acordo e na legislação interna de cada país.

Ademais, outra norma que regula o imposto de importação é o Decreto-lei nº37 de 18 de Novembro de 1966, o qual versa no seu artigo 2º a base de cálculo do imposto, qual seja:

Art.2º - A base de cálculo do imposto é:

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa;

II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT.

Por meio da interpretação dos incisos acima, observa-se que a incidência do frete e do seguro devem ser aplicadas a partir de processo legislativo, para que ocorra sua validação, e não pelo poder executivo.

Porém, vale destacar que, o decreto assinado pelo Presidente em 1966, e o Decreto nº 92.930, de 16 de Julho de 1986, foi ratificado posteriormente pelo decreto 1.355/1994, que oficiou a entrada no sistema normativo brasileiro do tratado previsto no GATT, atribuindo ao decreto supramencionado valor de lei, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, e como pode ser notado, tal decreto versa no que tange a base de cálculo do imposto de importação.

4 O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E A INCIDÊNCIA DO FRETE E SEGURO

Como já exposto acima, a base de cálculo do tributo do imposto de importação deve ser o “valor aduaneiro da mercadoria”, correspondente ao valor transacionado, ou seja, ao preço efetivamente pago ou a pagar pelo importador em uma compra, acrescidos dos devidos ajustes previstos nos §1º e §2º do artigo 8 do GATT.

Aqui, cabe pontuar os ajustes previstos no §2º o qual versa sobre frete e seguro internacional, sendo aqueles que poderão ser adicionados e, para serem incluídos na base de cálculo dos tributos, dependem de previsão legal específica na legislação de cada país.

Ocorre que, uma corrente verbera que até o presente momento, a legislação brasileira não editou qualquer lei que transcorra acerca do tema retratado, no que diz respeito a inclusão dos ajustes previsto no § 2º do art. 8º do GATT na base de cálculo desses tributos do frete e seguro.

Atualmente, a incidência vem sendo realizada com fundamento no Decreto n. 6.759/2009 e na Instrução Normativa SRF n. 327/2003, o que não estaria atendendo o exposto na Constituição federal, vez que tal incidência deve ser realizada por lei complementar.

Tal inclusão, estaria violando o princípio da legalidade, que de acordo com o artigo 150, I, e artigo 146, da Constituição Federal, os quais expõem:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Concomitantemente com o artigo 97 do CTN, *in verbis*:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

Nessa ótica, portanto, a Instrução Normativa nº 327/2003, ao prever a inclusão dos gastos relativos à incidência de frete e seguro, estaria violando as disposições contidas no Acordo de Tarifas Aduaneiras (GATT) e na Constituição Federal, assim como extrapolaria sua natureza meramente regulamentar desta modalidade de ato normativo?

Como qualquer ato expedido por autoridade administrativa, as instruções normativas são normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos. Elas têm por finalidade regulamentar mandamentos já existentes em nosso ordenamento, estando impossibilitadas de inovar ou alterar a ordem jurídica vigente, criando ou extinguindo tributos, e tampouco promover o alargamento da sua base de cálculo, como previsto no artigo 100, CTN, *in verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Por esse viés, fica notória que a inclusão da incidência do frete e do seguro no imposto de importação no ordenamento jurídico brasileiro se deu por via incorreta, afrontando diretamente o exposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, acarretando uma severa afronta ao Princípio da Legalidade.

Uma decisão de 1º grau repercutiu no ano de 2018, quando uma juíza da 6ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal, igualou a incidência do frete e seguro na base de cálculo com a incidência da capatazia, alegando sua ilegalidade. Tal foi a decisão da juíza:

Desse modo, já existe posicionamento jurisprudencial consolidado no sentido de que a IN SRF nº 327, de 09/05/2003, que estabelece normas e procedimentos para declaração e o controle do valor aduaneiro de mercadoria importada, ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que se computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional - as denominadas despesas de capatazia -, no cálculo do valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneira - Decreto nº 1.355, de 30/12/1994, o qual promulgou a Ata Final que Incorpora os Resultados da Rodada Uruguaí de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT - e pelo Decreto nº 6.759, de 05/02/2009 - o qual regulamentou a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Dada a probabilidade do direito, e também o fato de que a sujeição às contribuições informa a urgência do pedido, defiro a tutela, para suspender a exigibilidade do crédito tributário decorrente da inclusão na base de cálculo do imposto de importação os valores relativos as despesas com capatazia, frete internacional e seguro. (Processo Nº 1025102-94.2018.4.01.3400. Juíza IVANI SILVA DA LUZ. ID do documento: 24524971, juntado aos autos em 10/12/2019)

Ocorre que, ao se analisar por outro parâmetro, observa-se que existe lei que já estabelece a incidência do frete e do seguro dentro da base de cálculo do imposto de importação, pois a recepção do Decreto 92.930/86, o qual possui força de lei, previu a inclusão da incidência de ambos os impostos na base de cálculo no valor aduaneiro.

Primeiro, vale destacar que o decreto supramencionado, regulamenta a administração das atividades aduaneiras, a fiscalização, controle e a tributação das operações de comércio exterior. Com a sua promulgação, o Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras (GATT). Sendo assim, o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 09, de 8 de maio de 1981, o Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio, assinado em Genebra a 12 de abril de 1979, e seu

Protocolo Adicional de 1º de novembro de 1979, o qual versa sobre a inclusão do frete e seguro na base de cálculo para produtos importados.

Outro ponto que é observado, é o fato de que a lei complementar não poderia ser utilizada no caso em voga, posto que primariamente há uma diferença entre lei ordinária e lei complementar.

A lei complementar trata de matérias reservadas na Constituição Federal, enquanto as demais cabem a qualquer ato normativo, lei ordinária ou medida provisória. Cabe a lei complementar definir tributos e suas espécies, podendo a lei ordinária instituir os tributos não reservados a lei complementar.

Dentre os impostos que a Constituição Federal exige lei complementar, consegue-se exemplificar com: empréstimos compulsórios, artigo 148, CF/88, impostos residuais de competência da União, artigo 154, inciso I da CF/88, contribuições da seguridade social residuais, artigo 195 § 4º da CF/88 e imposto sobre grandes fortunas, artigo 153, inciso VII da CF.

Cabe trazer à baila o julgado ocorrido no mês de maio de 2020, quando o Tribunal Regional Federal da 4º região, em decisão recursal, julgado pela primeira turma, emitiu tal parecer:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. AVA-GATT. FRETE INTERNACIONAL E SEGURO. DECRETO. 92.930/86. DECRETO 6.759/2009. IN/SRF Nº 327/2007. LEGALIDADE. desprovido. 1. Nos termos do art. 8º do AVA-GATT, o Brasil previu a inclusão das despesas com frete internacional e com seguro no valor aduaneiro através do Decreto 92.930/86, que possui status de lei por incorporar tratado internacional no ordenamento jurídico brasileiro. 2. Assim é que, especificamente quanto à inclusão desses elementos no conceito de valor aduaneiro, o Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) e a IN 327/2003 somente dispuseram sobre algo que já estava previsto em lei. 3. Não há se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade da inclusão das despesas de frete internacional e seguro no valor aduaneiro da mercadoria, pois observados os limites impostos pela Constituição Federal, pelo AVA-GATT e pelo Decreto 6.759/2009. 4. A situação dos autos é diferente da discussão acerca (i)legalidade da inclusão dos gastos com capatazia no conceito de valor aduaneiro. Não há dúvidas de que os gastos anteriores à chegada da mercadoria ao porto, como o frete internacional e o seguro, estão incluídos no conceito de valor aduaneiro e, conseqüentemente, na base de cálculo do Imposto de Importação. 5. Recurso de apelação desprovido. (TRF4, AC 5000535-50.2019.4.04.7008, PRIMEIRA TURMA, Relator ROGER RAUPP RIOS, juntado aos autos em 19/05/2020).

Dado o exposto, o atual entendimento do tribunal região federal da 4^a, é de que a incidência do frete e do seguro é legal, tendo somente a Receita Federal em suas portarias regulamentado as taxas e cobranças que iriam ser abarcadas no cálculo do imposto dos produtos importados.

Por fim, o valor aduaneiro da mercadoria importada é aplicado sobre a base de cálculo do imposto de importação. Como pode ser observado, dentro da base de cálculo está a inclusão do frete e seguro, o qual é apurado na forma prevista no Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, aprovado pelo Decreto Legislativo n° 30/94 e promulgado pelo Decreto Executivo n° 1.355/94, o qual possui status de lei e estabelece as normas fundamentais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou a análise da incidência do frete e seguro na base de cálculo do imposto de importação no ordenamento jurídico, primeiramente contextualizando e conceituando o imposto de importação, bem como sua base de cálculo, a qual encontra-se normatizada em decretos, os quais foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988, e como pode ser notado, tais decretos versam no que tange à base de cálculo do imposto de importação.

Ademais, em um breve parêntese histórico, observa-se que o Brasil é signatário da Organização Mundial do Comércio (OMC), o qual herdou o Acordo de Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT/AVA), de modo que, no seus artigos, expõe que o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o preço efetivamente pago pelas mercadorias em uma venda, podendo cada membro elaborar por meio legislativo, a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos elementos acessórios, incluindo frete internacional e o custo do seguro.

Concomitantemente, foi explanado acerca de uma possível violação ao Princípio da Legalidade, visto a existência de pensamentos conflitantes, alegando-se a exigência de lei para criar ou majorar a inclusão do frete e seguro na base de cálculo, o qual só poderia ser instituída pelo órgão competente para legislar. Contudo, o imposto de importação e a base de cálculo do mesmo encontra-se regulamentado em decretos e portarias reguladoras.

Ressalte-se que, a norma que versa acerca da base de cálculo e a incidência do frete e seguro foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, e como pode ser notado, tal decreto versa no que tange à base de cálculo do imposto de importação, e como sua base é pautada em um acordo internacional, o qual possui característica de lei, aprovado pelo poder Legislativo e promulgado pelo poder Executivo.

Dada à importância do assunto, torna-se necessário elucidar as dúvidas acerca da incidência do frete e seguro na base de cálculo do imposto de importação, de forma que possa torná-las fáceis de serem entendidas por pessoas sem muito conhecimento no ramo tributário. Inclusive, podendo economizar o judiciário para a elucidação relativa à base de cálculo do imposto de importação.

Nesse sentido, a base de cálculo atualmente aplicada ao imposto de importação e fiscalizada pela receita federal possui respaldo constitucional, não havendo que se falar em ilegalidade da incidência do frete e seguro no imposto supracitado. Além disso, o entendimento jurídico hoje é de que não há inconstitucionalidade ou ilegalidade da inclusão das despesas de frete internacional e seguro no valor aduaneiro da mercadoria, pois observados os limites impostos pela Constituição Federal, bem como possui amparo em acordo internacional.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, José Marcelo Fernandes. **Tratamento Administrativo e Aduaneiro na Importação e Exportação** / José Marcelo Fernandes Araújo - Coleção de Importação e Exportação - Vol. I – São Paulo: Sage, 2012.

ASSUMPCÃO, Rossandra Mara. **Exportação e Importação, Conceitos e Procedimentos Básicos**. 1. ed. Ibpe, 2007.

BRASIL. **Implementação do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio**. Brasília, DF. 1979. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/19851987/Anexo/and92930-86.pdf>. Acesso em: março de 2020.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil 1988**. Brasília, DF. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: março de 2020.

_____. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: março de 2020

_____. **Instrução Normativa SRF nº 327**. Brasília, DF. 2003. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15217>>. Acesso em: março de 2020

LUZ, Rodrigo. **Comércio Internacional e Legislação Aduaneira**. 7. ed. Editora JusPodivm, 2018.

MAGNO, Rafael de Araújo. **Imposto de Importação: Análise de sua Relevância e Correlação com o PIB no Período de 2004 a 2014** / Rafael de Araújo Magno, Brasília: UnB, 2015.

MESQUITA, Paulo Estivallet de. **A Organização Mundial do Comércio** / Paulo Estivallet de Mesquita. – Brasília. FUNAG, 2013.

PORTELLA, André. **Legislação tributária** / André Portella. - Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2018.

SABBAG, Eduardo. **Código Tributário Nacional Comentado** / Eduardo Sabbag. – 2. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

Juíza amplia base de cálculo. **Conjur**, 2018. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/juiza-amplia-exclusao-base-calculo.pdf>> Acesso em: abril de 2020.

RIOS, Roger Raupp. Trf4, 2020. Disponível em: <<https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF4421579111>> Acesso em: maio de 2020.