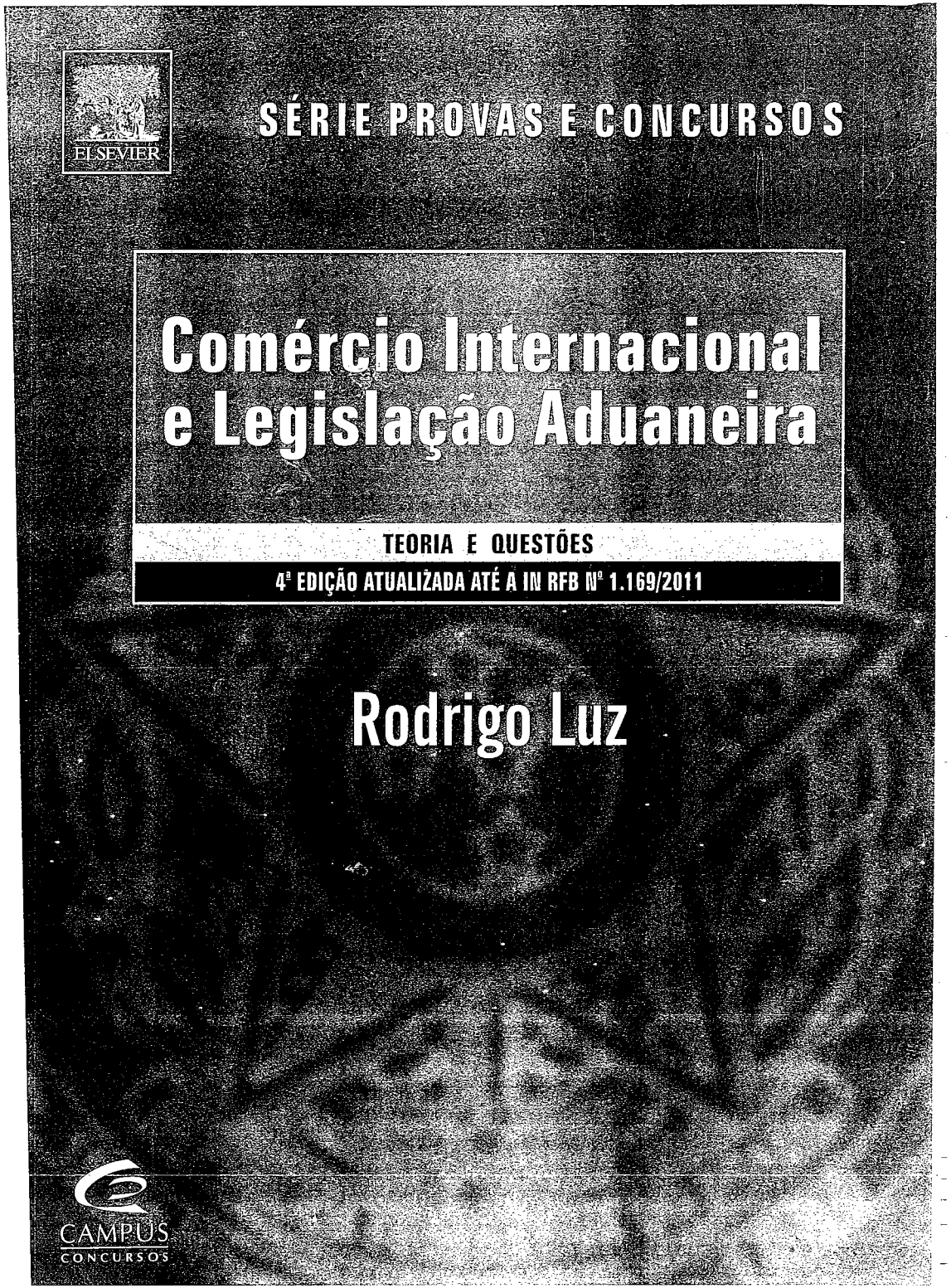

ELSEVIER
SÉRIE PROVAS E CONCURSOS
Comércio Internacional e Legislação Aduaneira
TEORIA E QUESTÕES
4ª EDIÇÃO ATUALIZADA ATÉ A IN RFB Nº 1.169/2011
Rodrigo Luz
CAMPUS
CONCURSOS

CÓPIA NÃO AUTORIZADA É CRIME
ABDR
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DIREITOS REPROGRÁFICOS
RESPEITE O DIREITO AUTORAL

Selo de Qualidade
ANPAC
ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROTEÇÃO E APOIO AOS CONCURSOS

Preencha a **ficha de cadastro** no final deste livro
e receba gratuitamente informações
sobre os lançamentos e as promoções da Elsevier.

Consulte também nosso catálogo completo,
últimos lançamentos e serviços exclusivos no site
www.elsevier.com.br

SÉRIE PROVAS E CONCURSOS

Comércio Internacional e Legislação Aduaneira

TEORIA E QUESTÕES

4ª EDIÇÃO REVISTA E ATUALIZADA

Rodrigo Luz

ELSEVIER

CAMPUS
CONCURSOS

© 2011, Elsevier Editora Ltda.

Todos os direitos reservados e protegidos pela Lei nº 9.610, de 19/02/1998.
Nenhuma parte deste livro, sem autorização prévia por escrito da editora, poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados: eletrônicos, mecânicos, fotográficos, gravação ou quaisquer outros.

Revisão: Marília Pinto de Oliveira
Editoração Eletrônica: SBNigri Artes e Textos Ltda.

Coordenador da Série: Sylvio Motta

Elsevier Editora Ltda.
Conhecimento sem Fronteiras
Rua Sete de Setembro, 111 – 16º andar
20050-006 – Centro – Rio de Janeiro – RJ – Brasil

Rua Quintana, 753 – 8º andar
04569-011 – Brooklin – São Paulo – SP – Brasil

Serviço de Atendimento ao Cliente
0800-0265340
sac@elsevier.com.br

ISBN 978-85-352-5046-6

Nota: Muito zelo e técnica foram empregados na edição desta obra. No entanto, podem ocorrer erros de digitação, impressão ou dúvida conceitual. Em qualquer das hipóteses, solicitamos a comunicação ao nosso Serviço de Atendimento ao Cliente, para que possamos esclarecer ou encaminhar a questão.
Nem a editora nem o autor assumem qualquer responsabilidade por eventuais danos ou perdas a pessoas ou bens, originados do uso desta publicação.

CIP-Brasil. Catalogação-na-fonte.
Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ

L994c Luz, Rodrigo
4.ed. Comércio internacional e legislação aduaneira / Rodrigo Luz. – 4. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
488 p. – (Provas e concursos)

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-352-5046-6

1. Comércio internacional – Problemas, questões, exercícios. 2. Tarifas alfandegárias – Brasil. 3. Administração alfandegária – Brasil. 4. Serviço público – Brasil – Concursos. I. Título. II. Série.

11-3908. CDD: 382.068
CDU: 339.5

Dedicatória

A Jesus Misericordioso, cuja presença física e tangível na Eucaristia nos fortalece na caminhada para Deus.

A Maria, pelo seu sim.

A meus pais, Izaías e Ruth, meus modelos de amor, ética, entrega e ensino.

À minha esposa Regina e a meus filhos Bruna, Bárbara e Pedro, por simplesmente existirem.

A meus colegas da Receita Federal e a todos os meus alunos que, com seus ensinamentos e questionamentos, muito colaboraram na elaboração desta obra.

Apresentação

O controle governamental sobre o comércio exterior brasileiro é realizado por órgãos de diversos ministérios, possuindo três enfoques principais: administrativo, aduaneiro e cambial.

O **controle administrativo** consiste na definição sobre o que pode e o que não pode entrar no país. Este controle é feito por meio do licenciamento das importações a cargo de vários órgãos anuentes, como a Secretaria de Comércio Exterior, o Ministério da Saúde, o IBAMA e o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. O mesmo controle existe para as mercadorias que estão sendo exportadas.

Exemplificando, caso se queira importar um animal vivo, o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) deve se manifestar previamente, licenciando a importação. Se o animal provém de um país onde haja focos de febre aftosa, gripe dos frangos ou mal da vaca louca, o licenciamento muito provavelmente não será concedido pelo MAPA.

Um segundo exemplo de controle ocorre nas importações de mercadorias sujeitas a quota, ou seja, mercadorias cujo valor ou volume máximo de importações é definido pelo Governo. As importações destas mercadorias contingenciadas são licenciadas pela Secretaria de Comércio Exterior, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, enquanto não tiver sido atingido o limite máximo permitido.

No Capítulo 4, estudaremos o controle administrativo.

Autorizada a entrada e chegando a mercadoria ao Brasil, a Secretaria da Receita Federal realiza o **controle aduaneiro**. Este engloba a verificação dos documentos e da mercadoria e também a análise da regularidade do recolhimento dos direi-

tos aduaneiros – impostos e contribuições federais incidentes sobre o comércio exterior, tais como o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Para verificar a correção dos impostos recolhidos, é necessária a verificação das alíquotas e respectivas bases de cálculo. No caso do II e do IPI, as alíquotas são definidas a partir da classificação fiscal. A cada espécie de mercadoria corresponde um código de classificação, como veremos no Capítulo 9. E cada código se vincula a uma alíquota de II e a outra de IPI.

Em relação à base de cálculo, iremos estudar, no Capítulo 10, o valor aduaneiro. Este foi definido internacionalmente, no ano de 1947, por meio do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT – *General Agreement on Tariffs and Trade*), para afastar o uso de bases de cálculo arbitrárias e fictícias. Ainda em relação ao valor aduaneiro, este depende diretamente do contrato celebrado entre importador e exportador e, por isso, complementando o estudo da base de cálculo, abordaremos o contrato internacional de compra e venda no Capítulo 11.

O **controle cambial** é realizado pelo Banco Central sobre a remessa ou o recebimento do dinheiro relacionados, respectivamente, à mercadoria importada ou à exportada. O Banco Central define normas sobre o funcionamento do mercado cambial e fiscaliza seu cumprimento. No Capítulo 6, estudaremos as características desse mercado e o controle do Banco Central.

Nos Capítulos 12 e 13, estudaremos respectivamente as modalidades de financiamento no comércio exterior brasileiro e o contrato de seguro. Para os exportadores, é particularmente importante conhecer as possibilidades de financiamento a que têm acesso. É também relevante o conhecimento do seguro de crédito à exportação, considerado um incentivo às exportações brasileiras.

Por tratar de todas as vertentes do comércio exterior brasileiro, analisando em detalhes a legislação de cada área do Direito Público e também as normas de Direito Privado envolvido, este livro será muito útil a concursandos, a estudantes de Comércio Exterior, a profissionais da área e aos funcionários dos órgãos intervenientes, como a Receita Federal, o Banco Central do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior, que podem aqui encontrar a visão integrada do comércio exterior. Nos últimos anos, tem havido uma série de eventos que buscam aumentar a integração e a colaboração entre esses vários órgãos e este livro pode servir a este importante objetivo.

Nota à 4ª Edição

Caro leitor,

Esta 4ª edição surge 6 anos após o lançamento do livro.

Em relação à edição anterior, a legislação aduaneira e as demais normas relativas ao comércio exterior brasileiro sofreram várias modificações, tendo em vista a dinâmica que lhes é própria. Isso demandou uma edição integralmente atualizada, mas também aprofundada. Afinal, havia alguns assuntos que eu julgava merecerem maiores comentários, tais como o Siscomex, os contratos internacionais de compra e venda e a respectiva Convenção de Viena. Tentei cumprir meu objetivo e a avaliação cabe a você, caro leitor.

Listo a seguir algumas das principais motivações que levaram à revisão e à atualização de todos os capítulos:

- Capítulo 2: a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) ganhou um novo departamento, o Departamento de Normas e Competitividade no Comércio Exterior (Denoc), com as atribuições de trabalhar pelo aumento da competitividade do produto brasileiro e de aperfeiçoar a legislação da Secex;
- Capítulo 3: em 2010, entraram em funcionamento dois novos módulos do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), o *Drawback* Integrado Web e o Novoex. Além destes, os outros seis módulos principais do sistema foram detalhados nesta edição;
- Capítulo 4: entrou em vigor a Portaria Secex nº 23/2011, com novas regras aplicáveis ao *drawback* e ao controle administrativo das importações e das exportações;

- Capítulo 5: a legislação aduaneira foi modificada, especialmente pelo Decreto nº 7.213/2010 e pela Lei nº 12.350/2010;
- Capítulo 7: nova previsão do fato gerador do imposto de importação foi expressamente inserida no Regulamento Aduaneiro. Além disso, foi criado o Regime de Tributação Unificada (RTU), aplicável exclusivamente nas importações procedentes do Paraguai;
- Capítulo 8: houve modificações importantes nas normas do *drawback* e do entreposto aduaneiro na importação. Além disso, passei a tratar de outros cinco regimes aduaneiros especiais (loja franca, depósito especial, depósito afiançado, depósito alfandegado certificado e depósito franco);
- Capítulo 9: a Organização Mundial das Alfândegas foi analisada com mais profundidade. Além disso, foi concluída a nova versão do Sistema Harmonizado, a entrar em vigor em 1º de janeiro de 2012;
- Capítulo 11: entrou em vigor a versão 2010 dos Incoterms; e
- Capítulo 12: o Programa de Financiamento às Exportações (PROEX), modalidade Financiamento, passou a operar na modalidade pré-embarque. E o processo legislativo referente ao contrato de *factoring* vinculado às exportações avançou mais um pouco.

Desejo que Deus te abençoe em teus estudos e trabalhos e que este livro te seja muito útil na conquista de teus objetivos.

Rodrigo Luz

O Autor

Rodrigo Luz

- Formado em Direito e Informática, pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).
- Professor das disciplinas Comércio Internacional, Legislação Aduaneira, Relações Econômicas Internacionais e Direito Internacional Público, desde 1998, para diversos concursos públicos, especialmente para a Receita Federal, Banco Central, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, BNDES e Petrobras.
- Autor dos livros *Relações Econômicas Internacionais* e *Comércio Internacional – Questões*, publicados pela Editora Campus/Elsevier.
- Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, aprovado nos concursos de março e de setembro de 1994, com exercício atual na Inspetoria da Receita Federal no Rio de Janeiro.
- Instrutor da Escola de Administração Fazendária (Esaf), do Ministério da Fazenda.
- Colaborador do site www.pontodosconcursos.com.br.

Sumário

Capítulo 1 – Visão Geral de uma Importação Brasileira 1
1.1. Escolha da Mercadoria 1
1.2. Licenciamento das Importações 1
1.3. Siscomex e Habilitação 2
1.4. Deferimento da Licença de Importação e Embarque da Mercadoria 2
1.5. Chegada ao Brasil, Custódia e Controle Aduaneiro 3
1.6. Entrega dos Documentos ao Importador e Pagamento ao Exportador 3
1.7. Desembaraço e Entrega da Mercadoria 4

Capítulo 2 – Instituições Intervenientes no Comércio Exterior Brasileiro 7
2.1. Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) 7
2.2. Secretaria de Comércio Exterior (Secex) 10
2.3. Banco Central do Brasil (Bacen) 14
2.4. Ministério das Relações Exteriores (MRE) 16
2.5. Órgãos Anuentes 17
2.6. Câmara de Comércio Exterior (CAMEX) 18
2.7. Considerações Finais Acerca dos Controles Governamentais 21
Questões de Provas 22

Capítulo 3 – Siscomex – Sistema Integrado de Comércio Exterior 29
3.1. Órgãos Gestores do Sistema 32
Questões de Provas 34

Capítulo 4 – Controles Administrativo e Comercial 35
4.1. Registro de Exportadores e Importadores (REI) 35
4.2. Controle Administrativo das Importações 37
4.2.1. Modalidades de Licenciamento 38
4.2.2. Solicitação do Licenciamento 42

4.3. Controle Administrativo das Exportações 44
4.3.1. Registro de Exportação (RE) 44
4.3.2. Registro de Crédito (RC) 45
4.3.3. Registro de Venda (RV) 46
4.3.4. Sistema Geral de Preferências (SGP) e Sistema Global de Preferências Comerciais (SGPC) 46
4.4. Controle comercial 47
Questões de Provas 49

CAPÍTULO 5 – CONTROLE ADUANEIRO 53
5.1. Jurisdição Aduaneira 54
5.1.1. Recintos Alfandegados 56
5.2. Controle Aduaneiro de Veículos 58
5.2.1. Manifesto de Carga 59
5.2.2. Carga e Descarga do Veículo 60
5.2.3. Busca em Veículos 61
5.2.4. Conferência Final de Manifesto 62
5.3. Controle Aduaneiro de Mercadorias 64
5.3.1. Despacho Aduaneiro de Importação 64
5.3.1.1. Modalidades de Despacho 65
5.3.1.2. Etapas do Despacho Aduaneiro 68
5.3.1.3. Registro da Declaração de Importação (DI) 69
5.3.1.4. Parametrização da DI 72
5.3.1.5. Instrução da Declaração/Recepção dos Documentos 74
5.3.1.6. Distribuição para Conferência Aduaneira 77
5.3.1.7. Conferência Aduaneira 77
5.3.1.8. Desembaraço Aduaneiro 80
5.3.2. Despacho Aduaneiro de Exportação 81
5.3.3. Despacho Aduaneiro Expresso – Linha Azul 82
5.3.4. Revisão Aduaneira 83
5.3.5. Mercadoria Extraviada ou Avariada 84
5.3.6. Vistoria Aduaneira 86
5.3.7. Mercadoria Abandonada 88
5.4. Controle Aduaneiro sobre os Importadores e Exportadores 89
5.4.1. Controle Preventivo: Habilitação no Siscomex 90
5.4.2. Controle Repressivo: Procedimento Especial de Fiscalização 93
Questões de Provas 97

CAPÍTULO 6 – CÂMBIO E CONTROLE CAMBIAL 109
6.1. Mercado de Câmbio 109
6.1.1. Introdução 109
6.1.2. Transações Cambiais Possíveis 110
6.1.3. Participantes 111
6.1.4. Funcionamento do Mercado Cambial Brasileiro 112
6.1.4.1. Exceções quanto à contratação de câmbio junto a bancos 114
6.1.4.2. Exceções relativas à proibição de uso de moeda estrangeira no território brasileiro 115
6.1.4.3. Casos especiais de pagamentos ao e recebimentos do exterior sem contratação de câmbio 115
6.1.5. Principais Tipos de Taxas Cambiais 117
6.1.5.1. Taxas Prontas e Taxas Futuras 117
6.1.5.2. Câmbio Manual e Câmbio Sacado 119
6.1.5.3. Taxa de Repasse e Taxa de Cobertura 121
6.1.5.4. Taxas Cruzadas (*Cross-Rates*) 122
6.1.5.5. Taxas Fixas, Taxas Estáveis, Taxas Flexíveis e Taxas Flutuantes 122
6.1.5.6. Taxa Primária e Taxa Interbancária 122
6.1.5.7. Taxas de Abertura, Fechamento e PTAX 123
6.1.6. Principais Tipos de Operações Cambiais 123
6.1.6.1. *Swap* 123
6.1.6.2. Arbitragem 125
6.1.7. Histórico do Mercado Cambial Brasileiro 127
6.2. Controle Cambial 129
6.2.1. Definições 129
6.2.1.1. Data do Embarque 129
6.2.1.2. Nacionalização 130
6.2.1.3. Pagamento Antecipado, à Vista e a Prazo 131
6.2.2. Modalidades de Pagamento 133
6.2.2.1. Pagamento Antecipado ou Remessa Antecipada (na Importação) e Recebimento Antecipado (na Exportação) 133
6.2.2.2. Remessa sem Saque 134
6.2.2.3. Cobrança 136
6.2.2.4. Crédito Documentário ou Carta de Crédito 137
6.2.2.4.1. Câmara de Comércio Internacional e UCP 137
6.2.2.4.2. Conceito de Carta de Crédito 140
6.2.2.4.3. Funcionamento da Carta de Crédito Conforme a UCP 600 140
6.2.2.4.4. Aplicação da UCP 600 143
6.2.2.4.5. Personagens Envolvidos e suas Funções 144

6.2.2.4.6. Tipos de Carta de Crédito 145
6.2.2.4.7. Carta de Crédito versus Contrato de Compra e Venda 146
6.2.2.4.8. Discrepâncias 147
6.2.2.4.9. Red Clause 148
Questões de Provas 149

CAPÍTULO 7 – TRIBUTOS INCIDENTES NO COMÉRCIO EXTERIOR 161
7.1. Imposto de Importação (II) 162
7.1.1. Fato Gerador 162
7.1.1.1. Considerações Acerca da Arrematação em Leilão 166
7.1.2. Contribuintes e Responsáveis 167
7.1.2.1. Contribuintes 168
7.1.2.2. Responsáveis 169
7.1.2.3. Responsáveis Solidários 171
7.1.3. Incidência, Não Estrangeira, Não Incidência e Não Ocorrência do Fato Gerador 178
7.1.3.1. Incidência e Não Estrangeira 178
7.1.3.2. Não Incidência 181
7.1.3.3. Não Ocorrência do Fato Gerador 184
7.1.4. Cálculo e Pagamento 184
7.1.5. Isenções e Reduções do Imposto 187
7.1.5.1. Condições para Reconhecimento 188
7.1.5.2. Modalidades 190
7.1.6. Ex-Tarifário 192
7.2. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) Vinculado à Importação 193
7.2.1. Incidência e Fato Gerador 193
7.2.2. Contribuintes e Responsáveis 196
7.2.3. Tabela de Incidência do IPI (TIPI) 196
7.2.4. Cálculo e Pagamento 197
7.3. PIS/PASEP e COFINS 197
7.4. Imposto de Exportação (IE) 198
7.4.1. Incidência e Fato Gerador 198
7.4.2. Cálculo e Pagamento 199
7.5. Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) 201
7.6. Tratamentos Diferenciados 203
7.6.1. Remessas Postais Internacionais 203
7.6.2. Bagagem 206
7.6.3. Regime de Tributação Unificada (RTU) 210
Questões de Provas 211

CAPÍTULO 8 – REGIMES ADUANEIROS 227
8.1. Regimes Aduaneiros Especiais 228
8.1.1. Prazos de Suspensão 232
8.1.2. Termo de Responsabilidade e Garantia 233
8.1.3. Espécies 235
8.1.3.1. Trânsito Aduaneiro 235
8.1.3.1.1. Solicitação do Regime e Beneficiários 239
8.1.3.1.2. Transportadores Autorizados 241
8.1.3.1.3. Despacho para Trânsito 242
8.1.3.2. Admissão Temporária e Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo 244
8.1.3.2.1. Modalidades 244
8.1.3.2.2. Condições de Admissibilidade 248
8.1.3.2.3. Bens a que se Aplica 249
8.1.3.2.4. Despacho Aduaneiro 252
8.1.3.2.5. Prazo do Regime 252
8.1.3.2.6. Extinção do Regime 252
8.1.3.2.7. Exigência do Crédito Tributário Constituído em Termo de Responsabilidade 254
8.1.3.3. *Drawback* 254
8.1.3.3.1. Conceito 254
8.1.3.3.2. Modalidades 255
8.1.3.3.3. Tributos Abrangidos 258
8.1.3.3.4. Bens a que se Aplica 259
8.1.3.3.5. Operações Especiais 260
8.1.3.4. Entreposto Aduaneiro 261
8.1.3.4.1. Entreposto Aduaneiro na Importação 261
8.1.3.4.2. Entreposto Aduaneiro na Exportação 266
8.1.3.4.3. Disposições Comuns ao Entreposto Aduaneiro de Importação e ao de Exportação 270
8.1.3.5. Entreposto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF) 272
8.1.3.5.1. Conceito 272
8.1.3.5.2. Sujeito Passivo 273
8.1.3.5.3. Algumas Diferenças em Relação ao *Drawback* 273

8.1.3.6. Exportação Temporária 274
8.1.3.6.1. Conceito 274
8.1.3.6.2. Bens a que se Aplica 275
8.1.3.6.3. Concessão do Regime 276
8.1.3.6.4. Prazo de Vigência e Extinção 278
8.1.3.6.5. Exportação Temporária versus Exportação em Consignação 278
8.1.3.7. Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo 279
8.1.3.8. Loja Franca (*Free Shop*) 280
8.1.3.9. Depósito Especial 281
8.1.3.10. Depósito Afiançado 282
8.1.3.11. Depósito Alfandegado Certificado 282
8.1.3.12. Depósito Franco 284
8.2. Regimes Aduaneiros Aplicados em Áreas Especiais 285
8.2.1. Zona Franca de Manaus 285
8.2.1.1. Benefícios Fiscais 285
8.2.1.1.1. Benefícios Fiscais na Internação 288
8.2.2. Áreas de Livre Comércio (ALC) 292
Questões de Provas 295

Capítulo 9 – Classificação Fiscal de Mercadorias 309
9.1. Conceito de Nomenclatura 309
9.2. Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH) 311
9.2.1. Organização Mundial das Alfândegas (OMA) 316
9.2.2. Regras Gerais de Interpretação 317
9.2.2.1. Regra Geral de Interpretação nº 1 317
9.2.2.2. Regra Geral de Interpretação nº 2 320
9.2.2.3. Regra Geral de Interpretação nº 3 323
9.2.2.3.1. RGI 3-a 323
9.2.2.3.2. RGI 3-b 326
9.2.2.3.3. RGI 3-c 327
9.2.2.4. Regra Geral de Interpretação nº 4 327
9.2.2.5. Regra Geral de Interpretação nº 5 328
9.2.2.6. Regra Geral de Interpretação nº 6 330
9.3. Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 331
9.4. Outras Nomenclaturas 335
9.4.1. Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE) 335
9.4.2. Tabela Simplificada de Designação e de Codificação de Produtos (TSP) 337
9.4.3. Nomenclatura Simplificada para a Classificação de Mercadoria 338
9.5. Classificação Inexata e Descrição Incompleta 339
Questões de Provas 340

Capítulo 10 – Valoração Aduaneira 349
10.1. Breve Histórico 349
10.2. Princípios do Acordo de Valoração Aduaneira 353
10.3. Métodos de Valoração 356
10.3.1. Primeiro Método – Valor de Transação 356
10.3.1.1. Ajustes do Art. 8º do AVA 360
10.3.1.2. Desconto na Fatura 363
10.3.1.3. Não Aplicação do Primeiro Método 363
10.3.2. Segundo Método – Valor de Transação de Mercadorias Idênticas 364
10.3.3. Terceiro Método – Valor de Transação de Mercadorias Similares 367
10.3.4. Quarto Método – Método de Revenda ou Dedutivo 368
10.3.5. Quinto Método – Método Computado 370
10.3.6. Sexto Método – Critérios Razoáveis 371
10.4. Parcelas Acrescidas ao Valor Aduaneiro 372
10.5. Valores Excluídos do Valor Aduaneiro 374
10.6. Não Aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira 375
Questões de Provas 377

Capítulo 11 – Contratos Internacionais 385
11.1. Garantias 385
11.2. Contrato de Compra e Venda 387
11.2.1. Características do Contrato de Compra e Venda no Direito Brasileiro 387
11.2.2. Fator Aleatório 388
11.2.3. O Contrato de Compra e Venda Internacional 389
11.2.3.1. Comissão das Nações Unidas sobre o Direito Mercantil Internacional (UNCITRAL) 391
11.2.3.2. Convenção de Viena sobre o Contrato de Compra e Venda Internacional 392
11.2.3.2.1. Aplicação 393
11.2.3.2.2. Não Aplicação 394
11.2.3.2.3. Interpretação 395
11.2.3.2.4. Objeto da Convenção 397
11.2.3.2.5. Formação do Contrato de Compra e Venda 398
11.2.3.2.6. Obrigações do Vendedor e do Comprador 399
11.2.4. Incoterms/2010 401
11.2.4.1. Origem e Conceito 401
11.2.4.2. Exemplo de Utilização de um Incoterm 402
11.2.4.3. Classificação e Generalidades dos Incoterms/2010 404

11.2.4.4. Os Incoterms/2010 em espécie 406
11.2.4.4.1. EXW – *Ex Works* (Na Origem) 407
11.2.4.4.2. FCA – *Free Carrier* (Livre no Transportador) 407
11.2.4.4.3. FAS – *Free Alongside Ship* (Livre ao Lado do Navio) 407
11.2.4.4.4. FOB – *Free On Board* (Livre a Bordo) 408
11.2.4.4.5. CFR – *Cost and Freight* (Custo e Frete) 408
11.2.4.4.6. CIF – *Cost, Insurance and Freight* (Custo, Seguro e Frete) 408
11.2.4.4.7. CPT – *Carriage Paid To* (Transporte Pago até...) 409
11.2.4.4.8. CIP – *Carriage and Insurance Paid To* (Transporte e Seguro Pagos até...) 409
11.2.4.4.9. DAT – Delivered at Terminal (Entregue no Terminal) 410
11.2.4.4.10. DAP – *Delivered at Place* (Entregue no Local) 410
11.2.4.4.11. DDP – *Delivered Duty Paid* (Entregue com Direitos Pagos) 410
11.2.4.5. Outras diferenças da versão de 2010 em relação à de 2000 411
Questões de Provas 413

Capítulo 12 – Financiamento no Comércio Exterior Brasileiro 421
12.1. Financiamento às Exportações Brasileiras 421
12.1.1. Adiantamento sobre Contratos de Câmbio (ACC) 423
12.1.2. Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE) 423
12.1.3. Letras de Exportação (*Export Notes*) 424
12.1.4. *Factoring* 425
12.1.5. *Forfaiting* 426
12.1.6. PROEX (Programa de Financiamento às Exportações) 427
12.1.6.1. PROEX Equalização 427
12.1.6.2. PROEX Financiamento 429
12.1.7. BNDES-EXIM (Programa de Crédito ao Comércio Exterior) 430
12.2. Financiamento às Importações Brasileiras 431
12.2.1. BNDES (FINEM e Automático) 432
12.2.2. EXIMBANK – *Export-Import Bank* 433
Questões de Provas 434

Capítulo 13 – Seguro no Comércio Internacional 437
13.1. Introdução 437
13.2. O Contrato de Seguro 439
13.2.1. Características 440
13.2.2. Intervenientes 440
13.2.3. Instrumentos do Contrato 441
13.3. Formas Especiais de Seguro 442
13.3.1. Cosseguro 442
13.3.2. Resseguro 442
13.3.3. Retrocessão 443
13.4. Modalidades de Seguro Internacional 444
13.4.1. O Seguro do Transporte de Mercadorias 444
13.4.2. O Seguro do Transportador 447
13.4.3. O Seguro de Responsabilidade Civil 447
13.4.4. O Seguro de Crédito à Exportação 448
13.4.5. O Seguro Aduaneiro 451
Questões de Provas 452

Gabaritos 455

Bibliografia 457

Capítulo 1

Visão Geral de uma Importação Brasileira

Neste capítulo, veremos, em linhas gerais, os passos a serem seguidos pela empresa brasileira quando decide adquirir um produto no exterior. A análise do procedimento será aprofundada nos capítulos subsequentes.

1.1. ESCOLHA DA MERCADORIA

A primeira atitude para alguém que quer importar é escolher a mercadoria e seu fornecedor, prazo de pagamento e prazo de entrega, entre outras coisas.

Os potenciais exportadores no exterior emitem faturas pró-forma para o importador brasileiro. A fatura pró-forma tem a função de proposta. Ao aceitar uma delas, o importador deve assiná-la e devolvê-la ao exportador, vinculando-o ao cumprimento da proposta feita.

1.2. LICENCIAMENTO DAS IMPORTAÇÕES

Mesmo tendo sido acertados todos os detalhes da aquisição, isso não significa que o produto possa ser embarcado para o Brasil. Pela nossa legislação, algumas importações somente podem ser realizadas após a obtenção de uma licença concedida pelo governo brasileiro, seja pela espécie do produto que se quer importar, seja em virtude da situação da importação. Por exemplo, animais vivos somente podem ser importados com autorização do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Por outro lado, a importação de produtos usados, de qualquer espécie, depende da obtenção da licença junto ao Departamento de Comércio Exterior.

4. A mercadoria é entregue à empresa transportadora e esta entrega ao exportador o conhecimento de carga original, que representa o contrato de transporte.
5. A mercadoria viaja para o Brasil e, paralelamente, o exportador entrega os documentos ao banco no seu país.
6. Os documentos são repassados pelo banco estrangeiro ao banco brasileiro.
7. O banco brasileiro chama o importador brasileiro para retirar os documentos, mas exige deste o pagamento ou o aceite na letra de câmbio, se a cobrança for, respectivamente, "à vista" ou "a prazo".
8. Após registrar a DI no Siscomex, o importador leva os documentos à Receita Federal para que esta realize o despacho aduaneiro.
   Em paralelo, o banco brasileiro, caso tenha recebido o dinheiro à vista do importador, emite uma ordem de pagamento para o banco estrangeiro em favor do exportador.
9. A Receita Federal, após concluir pela regularidade da importação, desembaraça a mercadoria.
   Em paralelo, é debitada a conta que o banco brasileiro mantém no exterior, transferindo-se a moeda estrangeira para o exportador.

Capítulo 2

Instituições Intervenientes no Comércio Exterior Brasileiro

Preliminarmente, deve-se ressaltar que as denominações "Comércio Exterior" e "Comércio Internacional" não são equivalentes. "Comércio Exterior" está vinculado ao comércio que um país tem com o resto do mundo. Já a expressão "Comércio Internacional" se refere ao comércio considerado de forma global. Portanto, neste livro tratamos do comércio exterior brasileiro e não do comércio internacional brasileiro, expressão que é, no mínimo, inusitada.

Especificamente em relação à palavra "Comércio", há outra consideração a fazer: ela não se refere apenas às operações de compra e venda, mas também a outros tipos de contrato, como *leasing* e aluguel. Também não se refere apenas à transferência de mercadorias, mas também à prestação de serviços, como transportes e seguros. Logo, a importação de uma mercadoria alugada ou um serviço de frete prestado para ou pelo país são analisados no conjunto do seu comércio exterior.

O estudo do comércio exterior brasileiro obrigatoriamente se inicia com a apresentação das instituições intervenientes.

2.1. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB)

A Receita Federal é um órgão específico singular que tem como competência a administração dos tributos federais, incluindo as atividades de fiscalização, lançamento do crédito tributário, cobrança e julgamento em primeira instância dos processos administrativo-fiscais. Além deste controle fiscal (ou tributário), exerce também o controle aduaneiro. Vejamos.

No Brasil, a Aduana não é institucionalizada como o é em vários países. Nestes, o órgão que trata da arrecadação tributária e a Aduana[1] são órgãos distintos. A justificativa para esta separação se prende ao caráter dos tributos envolvidos.

Os tributos sobre o comércio exterior e todo o controle aduaneiro têm caráter extrafiscal (ou econômico) e não caráter arrecadatório. O controle aduaneiro se baseia na defesa da economia contra importações e exportações danosas ao Brasil, evitando, por exemplo, a entrada de mercadorias subfaturadas ou falsificadas. A função é de proteção da economia nacional. Por certo, há também, no controle aduaneiro, a verificação da regularidade do pagamento dos tributos, mas estes são incidentais, não são o ponto central do controle, bastando assinalar que mesmo as mercadorias sujeitas à imunidade de impostos são submetidas ao despacho aduaneiro, que é o procedimento adotado para se apurar a regularidade da importação.

O controle fiscal se pauta pelo controle da arrecadação tributária com o objetivo de financiar o funcionamento do Estado. O foco do controle fiscal é a obtenção de receitas públicas.

Considerando então que o controle aduaneiro e o controle fiscal têm objetivos distintos, sendo, às vezes, conflitantes, há aqueles que defendem a existência de dois órgãos, retirando-se da Receita Federal o controle aduaneiro. Atualmente, no entanto, prevalece a decisão política de concentração dos controles em uma única instituição.

No Anexo I do Decreto nº 7.482/2011, está definida a estrutura do Ministério da Fazenda. O art. 15 dispõe sobre as competências da Receita Federal e está transcrito a seguir. Note que, em praticamente todos os seus incisos, aparecem as palavras "tributos", "contribuições", "aduaneiro", "receita" e "fiscal" e veja que os incisos III e VII confirmam a distinção entre o controle fiscal e o controle aduaneiro. Compare os incisos VIII e XVII, percebendo que cabe à Receita Federal tanto o controle tributário quanto o controle aduaneiro.

[1] O termo aduana é usado, *lato sensu*, como sinônimo de Alfândega. No entanto, considerando-se o regimento interno da Receita Federal, definido na Portaria do Ministro da Fazenda nº 587/2010, observa-se que o termo alfândega é usado no sentido estrito ao se fazer referência exclusivamente aos portos e aeroportos internacionais. Assim, o termo não se aplicaria a outras unidades da aduana, tais como os pontos de fronteira e as Inspetorias da Receita Federal. Estas últimas, em linhas gerais, são as unidades da Receita Federal que fiscalizam as empresas em seus estabelecimentos, relativamente às operações de comércio exterior de que participarem.

Art. 15. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete:

I – planejar, coordenar, supervisionar, executar, controlar e avaliar as atividades de administração **tributária** federal e **aduaneira**, inclusive as relativas às contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social e às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor;

II – propor medidas de aperfeiçoamento e regulamentação e a consolidação da legislação **tributária** federal;

III – interpretar e aplicar a legislação **tributária**, **aduaneira**, de custeio previdenciário e correlata, editando os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

IV – estabelecer obrigações **tributárias** acessórias, inclusive disciplinar a entrega de declarações;

V – preparar e julgar, em primeira instância, processos administrativos de determinação e exigência de créditos **tributários** e de reconhecimento de direitos creditórios, relativos aos tributos por ela administrados;

VI – preparar e julgar, em instância única, processos administrativos de aplicação de pena de perdimento de mercadorias e valores e de multa a transportador de passageiros ou de carga em viagem doméstica ou internacional que transportar mercadoria sujeita à pena de perdimento;

VII – acompanhar a execução das políticas **tributária** e **aduaneira** e estudar seus efeitos sociais e econômicos;

VIII – planejar, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos **tributos** e demais **receitas** da União sob sua administração;

IX – realizar a previsão, o acompanhamento, a análise e o controle das **receitas** sob sua administração, bem como coordenar e consolidar as previsões das demais receitas federais, para subsidiar a elaboração da proposta orçamentária da União;

X – propor medidas destinadas a compatibilizar a **receita** a ser arrecadada com os valores previstos na programação financeira federal;

XI – estimar e quantificar a renúncia de **receitas** administradas e avaliar os efeitos das reduções de alíquotas, das isenções tributárias e dos incentivos ou estímulos fiscais, ressalvada a competência de outros órgãos que também tratam da matéria;

XII – promover atividades de cooperação e integração entre as administrações **tributárias** do país, entre o fisco e o contribuinte, e de educação fiscal, bem assim preparar e divulgar informações tributárias e aduaneiras;

XIII – realizar estudos para subsidiar a formulação da política **tributária** e estabelecer política de informações econômico-fiscais e implementar sistemática de coleta, tratamento e divulgação dessas informações;

XIV – celebrar convênios com órgãos e entidades da administração pública e entidades de direito público ou privado, para permuta de informações, racionalização de atividades, desenvolvimento de sistemas compartilhados e realização de operações conjuntas;

XV – gerir o FUNDAF, a que se refere o Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975;

XVI – negociar e participar de implementação de acordos, tratados e convênios internacionais pertinentes à matéria tributária e **aduaneira**;

XVII – dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de administração, fiscalização e controle **aduaneiros**, inclusive no que diz respeito a alfandegamento de áreas e recintos;

XVIII – dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar o controle do **valor aduaneiro** e de preços de transferência de mercadorias importadas ou exportadas, ressalvadas as competências do Comitê Brasileiro de Nomenclatura;

XIX – dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias, inclusive representando o país em reuniões internacionais sobre a matéria;

XX – planejar, coordenar e realizar as atividades de repressão ao contrabando, ao descaminho, à contrafação e pirataria e ao tráfico ilícito de entorpecentes e de drogas afins, e à lavagem e ocultação de bens, direitos e valores, observada a competência específica de outros órgãos;

XXI – administrar, controlar, avaliar e normatizar o Sistema Integrado de Comércio Exterior – **Siscomex**, ressalvadas as competências de outros órgãos;

XXII – articular-se com órgãos, entidades e organismos nacionais, internacionais e estrangeiros que atuem no campo econômico-tributário, econômico-previdenciário e de comércio exterior, para realização de estudos, conferências técnicas, congressos e eventos semelhantes;

XXIII – elaborar proposta de atualização do plano de custeio da seguridade social, em articulação com os demais órgãos envolvidos; e

XXIV – orientar, supervisionar e coordenar as atividades de produção e disseminação de informações estratégicas na área de sua competência, em especial as destinadas ao gerenciamento de riscos ou à utilização por órgãos e entidades participantes de operações conjuntas, visando à qualidade e fidedignidade das informações, à prevenção e ao combate às fraudes e práticas delituosas, no âmbito da administração **tributária** federal e **aduaneira**.

A Receita Federal também tem competência em se tratando de contrabando, descaminho, tráfico ilícito de entorpecentes, drogas afins e lavagem de dinheiro (inciso XX). Mas podemos nos perguntar: isto não é competência da Polícia Federal?

Nesta matéria, ambos os órgãos detêm competências específicas, sem serem conflitantes. De uma forma simplificada, podemos assim identificar as funções: a Polícia Federal prende a pessoa e a Receita Federal apreende a mercadoria.

Por último, é importante destacar o inciso XXI. Nele se encontra a informação de que a Receita Federal é um dos órgãos gestores (administradores) do Siscomex, a ser abordado no próximo capítulo.

2.2. SECRETARIA DE COMÉRCIO EXTERIOR (SECEX)

A Secretaria de Comércio Exterior (Secex) pertence ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), conforme definido no Anexo I do Decreto nº 7.096/2010. Em linhas gerais, o MDIC é o ministério que formula as políticas industrial e de comércio exterior visando ao desenvolvimento do país e, por isso, interage significativamente com o setor privado.

Especificamente em relação ao comércio exterior, o MDIC possui as competências destacadas a seguir:

Art. 1º – O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, órgão da administração direta, tem como área de competência os seguintes assuntos:

...

IV – políticas de comércio exterior;

V – regulamentação e execução dos programas e atividades relativas ao comércio exterior;

VI – aplicação dos mecanismos de defesa comercial;

VII – participação em negociações internacionais relativas ao comércio exterior;

...

O MDIC possui quatro órgãos específicos singulares: a Secretaria de Desenvolvimento da Produção (SDP), a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), a Secretaria de Comércio e Serviços (SCS) e a Secretaria de Inovação (SIN).

Em resumo:

- à SDP compete a formulação de políticas públicas para o desenvolvimento da produção do setor industrial;
- à Secex compete a formulação de políticas para o comércio exterior brasileiro;
- à SCS compete a formulação de políticas públicas para o desenvolvimento dos setores de comércio e de serviços; e
- à SIN compete planejar políticas e estimular atividades relativas à inovação tecnológica nos sistemas produtivos do país.

Especificamente em relação à Secex, suas funções se encontram no art. 15 do anexo citado[2], mas a melhor análise passa pelo estudo dos seus departamentos:

[2] Art. 15. À Secretaria de Comércio Exterior compete:

I – formular **propostas** de políticas e programas de comércio exterior e estabelecer normas necessárias à sua implementação;

II – **propor** medidas de políticas fiscal e cambial, de financiamento, de recuperação de créditos à exportação, de seguro, de transportes e fretes e de promoção comercial;

III – planejar, orientar e supervisionar a execução de políticas e programas de **operacionalização** de comércio exterior e estabelecer as normas necessárias à sua implementação, observadas as competências de outros órgãos;

IV – **propor** diretrizes que articulem o emprego do instrumento aduaneiro com os objetivos gerais de política de comércio exterior, bem como **propor** alíquotas para o imposto de importação e suas alterações e regimes de origem preferenciais e não preferenciais;

V – participar das **negociações de atos internacionais** relacionados com o comércio de bens e serviços, nos âmbitos multilateral, hemisférico, regional e bilateral;

VI – implementar os mecanismos de **defesa comercial**;

VII – regulamentar os procedimentos relativos às investigações de **defesa comercial**;

VIII – decidir sobre a abertura de investigações e revisões relativas à aplicação de **medidas antidumping, compensatórias e de salvaguardas**, inclusive preferenciais, previstas em acordos multilaterais, regionais ou bilaterais, bem como sobre a prorrogação do prazo da investigação e o seu encerramento sem a aplicação de medidas;

I – Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX);
II – Departamento de Negociações Internacionais (DEINT);
III – Departamento de Defesa Comercial (DECOM);
IV – Departamento de Planejamento e Desenvolvimento do Comércio Exterior (DEPLA); e
V – Departamento de Normas e Competitividade no Comércio Exterior (DENOC).

O **DECEX** é o que atua de forma mais direta nas operações de importação e de exportação. Por exemplo, é ele quem defere registros de exportação[3] e, em alguns casos, as licenças de importação, realizando o controle administrativo do comércio exterior. Também cabe ao DECEX a verificação de preços nas operações de importação e de exportação, realizando o chamado controle comercial. Em suma, sua atuação está mais voltada à parte operacional do comércio exterior.[4]

IX – decidir sobre a abertura de investigação da existência de práticas elisivas que frustrem a cobrança de **medidas antidumping e compensatórias**, bem como sobre a prorrogação do prazo da investigação e o seu encerramento sem extensão da medida;

X – decidir sobre a aceitação de compromissos de preço previstos nos acordos multilaterais, regionais ou bilaterais na área de **defesa comercial**;

XI – apoiar o exportador submetido a investigações de **defesa comercial** no exterior;

XII – orientar a indústria brasileira com relação a barreiras comerciais externas aos produtos brasileiros;

XIII – articular-se com outros órgãos governamentais, entidades e organismos nacionais e internacionais para promover a defesa da indústria brasileira;

XIV – administrar, controlar, desenvolver e normatizar o Sistema Integrado de Comércio Exterior – **Siscomex**, observadas as competências de outros órgãos;

XV – formular a política de **informações** de comércio exterior e implementar sistemática de tratamento e divulgação dessas informações;

XVI – elaborar e divulgar as **estatísticas** de comércio exterior, inclusive a balança comercial brasileira, ressalvadas as competências de outros órgãos;

XVII – promover iniciativas destinadas à difusão da cultura exportadora, bem como ações e projetos voltados para a promoção e o **desenvolvimento** do comércio exterior;

XVIII – articular-se com entidades e organismos nacionais e internacionais para a realização de treinamentos, estudos, eventos e outras atividades voltadas para o **desenvolvimento** do comércio exterior;

XIX – **propor** medidas de aperfeiçoamento, simplificação e consolidação da legislação de comércio exterior e expedir atos normativos para a sua execução;

XX – dirigir e orientar a execução do Programa de **Desenvolvimento** do Comércio Exterior e da Cultura Exportadora;

XXI – (Revogado pelo Decreto nº 7.277, de 2010).

XXII – assessorar e coordenar a participação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior no Comitê de Financiamento e Garantia das Exportações, no Comitê de Avaliação de Créditos ao Exterior e na Comissão de Programação Financeira do Programa de Financiamento às Exportações.

[3] O registro de exportação é análogo à licença de importação, ou seja, é a autorização para exportar.

O **DECOM** também interage diretamente com o importador/exportador brasileiro, mas apenas nas situações de defesa comercial. Ao departamento compete investigar o aumento de importações por parte do Brasil e a prática de *dumping* ou de subsídios por parte dos demais países[5]. Tais fatos, quando comprovadamente danosos à indústria nacional, podem ser combatidos com a imposição de medidas de defesa permitidas nos acordos internacionais dos quais o Brasil é signatário.

O DEINT, o DEPLA e o DENOC não atuam diretamente nas operações de importação e de exportação. Suas funções estão em nível mais alto. O **DEINT**

[4] Decreto nº 7.096/2010, anexo I: "**Art. 16.** Ao Departamento de Operações de Comércio Exterior compete:

I – desenvolver, executar e acompanhar políticas e programas de operacionalização do comércio exterior;

II – acompanhar, participar de atividades e implementar ações de comércio exterior relacionadas com acordos internacionais que envolvam comercialização de produtos ou setores específicos, referentes à área de atuação do Departamento;

III – desenvolver, executar, administrar e acompanhar mecanismos de operacionalização do comércio exterior e seus sistemas operacionais;

IV – analisar e deliberar sobre Licenças de Importação, Registros de Exportação, Registros de Vendas, Registros de Operações de Crédito e Atos Concessórios de *drawback*, nas operações que envolvam regimes aduaneiros especiais e atípicos; *drawback*, nas modalidades de isenção e suspensão; bens usados; similaridade e acordos de importação com a participação de empresas nacionais;

V – fiscalizar preços, pesos, medidas, classificação, qualidades e tipos, declarados nas operações de exportação e importação, diretamente ou em articulação com outros órgãos governamentais, respeitadas as competências das repartições aduaneiras;

VI – coordenar o desenvolvimento, a implementação e a administração de módulos operacionais do Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex no âmbito do Ministério, assim como coordenar a atuação dos demais órgãos anuentes de comércio exterior visando à harmonização e operacionalização de procedimentos de licenciamento de operações cursadas naquele ambiente;

VII – representar o Ministério nas reuniões de coordenação do Siscomex;

VIII – elaborar estudos, compreendendo:

a) avaliações setoriais de comércio exterior e sua interdependência com o comércio interno;

b) criação e aperfeiçoamento de sistemas de padronização, classificação e fiscalização dos produtos exportáveis;

c) evolução de comercialização de produtos e mercados estratégicos para o comércio exterior brasileiro com base em parâmetros de competitividade setorial e disponibilidades mundiais;

d) apresentar sugestões de aperfeiçoamentos de legislação de comércio exterior; e

IX – participar de reuniões em órgãos colegiados em assuntos técnicos setoriais de comércio exterior, e de eventos nacionais e internacionais relacionados ao comércio exterior brasileiro.

[5] O *dumping* é a exportação de uma mercadoria por um preço abaixo do valor normal de venda no mercado interno do país exportador. O subsídio é ação governamental que confere uma vantagem a quem o recebe. Ambos são considerados práticas desleais de comércio. No Brasil, o procedimento de defesa contra tais práticas é previsto nos Decretos nºs 1.602 e 1.751, ambos de 1995. Para maior detalhamento, sugiro a leitura de LUZ, Rodrigo. *Relações Econômicas Internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus-Elsevier, 2011.

participa das negociações de tratados internacionais de comércio de bens e de serviços, além de propor alterações na Tarifa Externa Comum do Mercosul.

O **DEPLA** planeja e propõe políticas de comércio exterior visando ao desenvolvimento do país. O DEPLA trabalha ainda pela difusão da cultura exportadora, estimulando potenciais exportadores. Também dissemina as informações estatísticas do comércio exterior brasileiro[6].

O **DENOC**, criado em 2010, é o responsável pela elaboração e aperfeiçoamento das normas da Secex. O DENOC também tem a competência de "formular propostas para aumento da competitividade internacional do produto brasileiro, especialmente de âmbito burocrático, tributário, financeiro ou logístico". As propostas em matéria tributária, se aceitas, serão implementadas pela Receita Federal ou por autoridade superior, assim como as propostas em matéria financeira, se aceitas, serão implementadas pelo Banco Central ou por autoridade superior.

Concluindo, cabem duas observações importantes em relação à Secex. Em primeiro lugar, com a leitura do art. 15, transcrito anteriormente, podemos sintetizar as funções da Secretaria utilizando as expressões que mais se repetem: "propor", "negociações internacionais", "defesa comercial" e "desenvolvimento". Em segundo lugar, o inciso XIV do artigo citado qualifica a Secex como órgão gestor (administrador) do Siscomex, a ser analisado no próximo capítulo.

2.3. BANCO CENTRAL DO BRASIL (BACEN)

A Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, transformou a Superintendência da Moeda e do Crédito (SUMOC) em autarquia, surgindo o Banco Central da República do Brasil. Com o Decreto-lei nº 278, de 28 de fevereiro de 1967, teve a sua denominação alterada para Banco Central do Brasil.

Dentre as atribuições elencadas na Lei nº 4.595/1964, podem-se destacar algumas relativas à materia cambial:

[6] Para cumprir a função de buscar o desenvolvimento do país por meio do comércio exterior, a Secex precisa, antes de tudo, conhecer o padrão do comércio brasileiro com o resto do mundo. Para isso utiliza sistemas que coletam e tratam gerencialmente as informações das transações exteriores. Essa gama de informações é a base das publicações e estatísticas governamentais.

A Receita Federal (RFB) e o Banco Central (BC), apesar de também possuírem funções de controle, atuam no comércio exterior não com o objetivo específico de desenvolver o país por meio do comércio exterior (objetivo da Secex), mas de fiscalizar as operações realizadas, prevenindo e reprimindo os ilícitos aduaneiros e cambiais. Em linhas gerais, a RFB e o BC não procuram saber, por exemplo, quantos carros estão sendo importados pelo Brasil, mas fiscalizam se a declaração de importação de cada um dos carros foi corretamente preenchida e se os recursos remetidos ao exterior cumprem a legislação tributária e a cambial.

Pode-se dizer que a Receita Federal (RFB) e o Banco Central (BC) possuem o conhecimento "micro" do comércio exterior brasileiro, e a Secex, o conhecimento "macro", o que a torna o órgão responsável pela publicação das estatísticas governamentais do comércio exterior brasileiro.

a) a efetuar o controle dos capitais estrangeiros, nos termos da lei (art. 10, inciso VII, com a renumeração da Lei nº 7.730/1989);

b) ser depositário das reservas oficiais de ouro e moeda estrangeira e de Direitos Especiais de Saque e fazer com estas últimas todas e quaisquer operações previstas no Convênio Constitutivo do Fundo Monetário Internacional (art. 10, inciso VIII, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 581/1969 e renumerado pela Lei nº 7.730/1989);

c) conceder autorização às instituições financeiras a fim de que estas possam praticar operações de câmbio (art. 10, inciso X, com a renumeração dada pela Lei nº 7.730/1989);

d) entender-se, em nome do Governo Brasileiro, com as instituições financeiras estrangeiras e internacionais (art. 11, inciso I); e

e) atuar no sentido do funcionamento regular do mercado cambial, da estabilidade relativa das taxas de câmbio e do equilíbrio no balanço de pagamentos, podendo, para esse fim, comprar e vender ouro e moeda estrangeira, bem como realizar operações de crédito no exterior, inclusive as referentes aos Direitos Especiais de Saque e separar os mercados de câmbio financeiro e comercial (art. 11, inciso III, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 581/1969).

De acordo com o art. 12 da lei citada, o Banco Central "... operará exclusivamente com instituições financeiras públicas e privadas, vedadas operações bancárias de qualquer natureza com outras pessoas de direito público ou privado, salvo as expressamente autorizadas por lei".

No Capítulo 6, que trata do controle cambial, veremos que as operações de câmbio, ou seja, a compra e a venda de moedas estrangeiras, não são efetuadas diretamente pelo Banco Central. Foi indicado no item *c* que o Bacen autoriza as instituições financeiras a operarem no mercado de câmbio, ou seja, quem compra e vende moeda estrangeira são os bancos Itaú, Real, Bradesco, CEF, Brasil, entre outros. É normalmente das contas que estes bancos mantêm no exterior que saem os recursos para os destinatários indicados pelo importador brasileiro e constantes nos documentos da importação. E, no sentido inverso, é normalmente nestas contas que entram os recursos enviados ao Brasil como pagamento ou transferência financeira.

A função do Banco Central é fiscalizar os bancos, as remessas, os recebimentos e todas as formalidades impostas para a operacionalização da entrada e saída dos recursos.

2.4. MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES (MRE)

O Ministério das Relações Exteriores é o órgão do Poder Executivo que promove as negociações do Brasil com o resto do mundo visando à celebração de acordos ou tratados internacionais. No entanto, quando o Brasil negocia, por exemplo, um tratado de agricultura ou sobre o meio ambiente, o MRE não é o único órgão brasileiro a tomar parte nas tratativas. Ele recebe a colaboração daqueles órgãos que possuem o conhecimento técnico do assunto negociado. Nos exemplos citados, é natural a colaboração respectivamente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e do Ministério do Meio Ambiente. Já as negociações de tratados de comércio exterior são realizadas pelo MRE com a participação da Secex, como analisado no tópico 2.2.

O Decreto nº 7.304/2010 aponta as competências do MRE, ressaltando que ele participa das negociações internacionais envolvendo os mais diversos assuntos:

> **Art. 1º.** O Ministério das Relações Exteriores, órgão da administração direta, tem como área de competência os seguintes assuntos:
> I – política internacional;
> II – relações diplomáticas e serviços consulares;
> III – participação nas **negociações comerciais**, econômicas, técnicas e culturais com governos e entidades estrangeiras;
> IV – programas de cooperação internacional e de **promoção comercial**; e
> V – apoio a delegações, comitivas e representações brasileiras em agências e organismos internacionais e multilaterais.
> **Parágrafo único** – Cabe ao Ministério auxiliar o Presidente da República na formulação da política exterior do Brasil, assegurar sua execução e manter relações com Estados estrangeiros, organismos e organizações internacionais.

A outra função do MRE, esta voltada exclusivamente à matéria de comércio exterior, é a promoção comercial, como definido no inciso IV antes transcrito. Envolve a promoção de feiras internacionais com a participação de exportadores brasileiros e daqueles que desejam iniciar exportações. Implica também a divulgação de potenciais negócios para os exportadores brasileiros e a promoção de visitas ao Brasil de potenciais compradores de nossos produtos. Enfim, o MRE atua no sentido de fomentar as exportações brasileiras.

Não se pode confundir "difusão da cultura exportadora" (função da Secex, analisada no tópico 2.2) com "promoção comercial". A difusão da cultura exportadora é "abrir os olhos" das empresas brasileiras para que elas desejem exportar. É um trabalho interno de convencimento. Já a promoção comercial é "abrir os olhos" dos estrangeiros para os nossos produtos. É um trabalho externo de convencimento.

2.5. ÓRGÃOS ANUENTES

No comércio exterior brasileiro, algumas operações de importação e de exportação somente podem ser realizadas após a obtenção de autorização governamental. Por exemplo, caso se queira importar um animal vivo, é necessário previamente obter uma autorização de embarque junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. No caso de armas e munições, o licenciamento é pedido ao Comando do Exército. No caso de medicamentos, à Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde.

No Brasil existem atualmente dezessete órgãos anuentes[7]:

- Agência Nacional do Cinema (ANCINE)
- Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL)
- Agência Nacional de Petróleo (ANP)
- Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA)
- Comando do Exército, do Ministério da Defesa (COMEXE)
- Comissão Nacional de Energia Nuclear (CNEN)
- Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), da Secretaria de Comércio Exterior (Secex)
- Departamento de Polícia Federal (DPF)
- Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM)
- Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT)
- Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA)
- Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (INMETRO)
- Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA)
- Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT)
- Ministério da Defesa
- Secretaria de Produção e Agroenergia (SPAE)
- Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA)

[7] Lista atualizada em junho de 2011. Da lista de órgãos anuentes, somente a Secex foi analisada destacadamente, tendo em vista sua condição de órgão gestor do Siscomex, a ser analisado no próximo capítulo.

Como saber se determinado produto está sujeito à anuência governamental, seja na importação, seja na exportação?

De acordo com os arts. 14 e 15 da Portaria Secex nº 23/2011, consta, na página eletrônica do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), a lista de produtos sujeitos a anuência para importação. Para cada espécie listada, é indicado o respectivo órgão anuente. De forma análoga, o art. 197 da Portaria trata dos casos de exportações sujeitas a anuência.

2.6. CÂMARA DE COMÉRCIO EXTERIOR (CAMEX)

O Decreto nº 4.732/2003 dispõe sobre a Câmara de Comércio Exterior – CAMEX. Ela é uma das várias câmaras do Conselho de Governo, cujo estudo preliminar é necessário.

De acordo com a Lei nº 10.683/2003, arts. 1º e 7º, o Conselho de Governo integra a Presidência da República, como órgão de assessoramento imediato ao Presidente da República na formulação de diretrizes da ação governamental. Consta ainda no art. 7º que "as Câmaras do Conselho de Governo... [têm] a **finalidade** de formular políticas públicas setoriais cujo escopo ultrapasse as competências de um único Ministério".

Em síntese, as câmaras do Conselho de Governo têm a atribuição de proceder à coordenação dos vários ministérios quando estes possuem competências sobre um mesmo assunto. A lógica é criar parâmetros e diretrizes para que não haja conflito positivo nem negativo de competência.[8]

Como vimos neste capítulo, o comércio exterior é uma área que envolve vários ministérios (da Fazenda, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, das Relações Exteriores, da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, da Saúde, do Meio Ambiente, da Defesa, da Justiça...). Para coordenar todos esses ministérios na área de comércio exterior foi criada a CAMEX. Suas funções se encontram no Decreto nº 4.732/2003:

> **Art. 1º.** A Câmara de Comércio Exterior – CAMEX, do Conselho de Governo, tem por objetivo a formulação, adoção, implementação e a coordenação de políticas e atividades relativas ao comércio exterior de bens e serviços, incluindo o turismo.

[8] O conflito positivo se caracteriza por dois ou mais órgãos imporem regras conflitantes em relação a uma mesma situação. O conflito negativo se caracteriza quando os órgãos teoricamente competentes não se reconhecem como tais, criando-se um vácuo na regulação.

§ 1º – Para atender o disposto no *caput*, a CAMEX **será previamente consultada** sobre as matérias relevantes relacionadas ao comércio exterior, ainda que consistam em atos de outros órgãos federais, em especial propostas de projetos de lei de iniciativa do Poder Executivo, de decreto ou de portaria ministerial.

§ 2º – São excluídas das disposições deste Decreto as matérias relativas à regulação dos mercados financeiro e cambial de competência do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil, respectivamente.

Art. 2º. Compete à CAMEX, dentre outros atos necessários à consecução dos objetivos da política de comércio exterior:

I – definir **diretrizes** e procedimentos relativos à implementação da política de comércio exterior visando à inserção competitiva do Brasil na economia internacional;

II – **coordenar** e **orientar** as ações dos órgãos que possuem competências na área de comércio exterior;

III – definir, no âmbito das atividades de exportação e importação, **diretrizes** e orientações sobre normas e procedimentos, para os seguintes temas, observada a reserva legal:

a) racionalização e simplificação do sistema administrativo;

b) habilitação e credenciamento de empresas para a prática de comércio exterior;

c) nomenclatura de mercadoria;

d) conceituação de exportação e importação;

e) classificação e padronização de produtos;

f) marcação e rotulagem de mercadorias; e

g) regras de origem e procedência de mercadorias;

IV – estabelecer as **diretrizes** para as negociações de acordos e convênios relativos ao comércio exterior, de natureza bilateral, regional ou multilateral;

V – **orientar** a política aduaneira, observada a competência específica do Ministério da Fazenda;

VI – formular **diretrizes** básicas da política tarifária na importação e exportação;

VII – estabelecer **diretrizes** e medidas dirigidas à simplificação e racionalização do comércio exterior;

VIII – estabelecer **diretrizes** e procedimentos para investigações relativas a práticas desleais de comércio exterior;

IX – fixar **diretrizes** para a política de financiamento das exportações de bens e de serviços, bem como para a cobertura dos riscos de operações a prazo, inclusive as relativas ao seguro de crédito às exportações;

X – fixar **diretrizes** e coordenar as políticas de promoção de mercadorias e de serviços no exterior e de informação comercial;

XI – **opinar** sobre políticas de frete e transporte internacionais, portuários, aeroportuários e de fronteiras, visando à sua adaptação aos objetivos da política de comércio exterior e ao aprimoramento da concorrência;

XII – **orientar** políticas de incentivo à melhoria dos serviços portuários, aeroportuários, de transporte e de turismo, com vistas ao incremento das exportações e da prestação desses serviços a usuários oriundos do exterior;

XIII – fixar as **alíquotas do imposto de exportação**, respeitadas as condições estabelecidas no Decreto-lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977;

XIV – fixar as **alíquotas do imposto de importação**, atendidas as condições e os limites estabelecidos na Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, no Decreto-lei nº 63, de 21 de novembro de 1966, e no Decreto-lei nº 2.162, de 19 de setembro de 1984;

XV – fixar **direitos antidumping e compensatórios**, provisórios ou definitivos, e **salvaguardas**;

XVI – decidir sobre a suspensão da exigibilidade dos direitos provisórios;
XVII – homologar o compromisso previsto no art. 4º da Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995;
XVIII – definir **diretrizes** para a aplicação das receitas oriundas da cobrança dos direitos de que trata o inciso XV deste artigo; e
XIX – alterar, na forma estabelecida nos atos decisórios do Mercado Comum do Sul – MERCOSUL, **a Nomenclatura Comum do Mercosul** (NCM) de que trata o Decreto nº 2.376/1997.
...
Art. 3º. A instituição, ou alteração, por parte dos órgãos da Administração Federal, de exigência administrativa, registro, controle direto e indireto sobre operações de comércio exterior fica sujeita à **prévia aprovação da CAMEX**, sem prejuízo das competências do Banco Central do Brasil e do Conselho Monetário Nacional, e observado o disposto no art. 237 da Constituição Federal.

Para evitar o conflito positivo de competência, a CAMEX "será previamente consultada sobre as matérias relevantes relacionadas ao comércio exterior", estando definido que a criação ou alteração de norma relativa a comércio exterior "fica sujeita à prévia aprovação da CAMEX." Para evitar o conflito negativo, a Câmara impõe diretrizes e parâmetros a serem seguidos pelos ministérios. Em síntese, podem ser encontradas entre suas atribuições as seguintes expressões-chave: "**coordenar**", "**orientar**" e "**diretrizes/parâmetros**".

Considerando que a CAMEX é o órgão máximo em matéria de comércio exterior brasileiro, o Presidente da República lhe delegou a competência de **fixar as alíquotas** do imposto de importação e de exportação, alíquotas *antidumping*, medidas compensatórias e cláusulas de salvaguarda e de **alterar a Nomenclatura Comum do Mercosul** (NCM).

Embora tenha a competência de alterar as alíquotas do imposto de importação (definidas na Tarifa Externa Comum – TEC) e a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), não há liberdade total para a CAMEX assim agir, pois afinal a NCM e a TEC são tabelas criadas por consenso e mantidas pelos quatro países-membros do Mercosul, conforme será analisado no tópico 9.3. Portanto, não podem ser alteradas unilateralmente.

A NCM é uma lista com todas as mercadorias existentes no mundo e seus respectivos códigos numéricos. E a TEC é formada pela NCM acrescida das alíquotas de imposto de importação relativas a cada código. Se a NCM e a TEC são mantidas pelos quatro países, como pode a CAMEX alterá-las?

Na verdade, a CAMEX apenas insere no ordenamento jurídico interno as alterações decididas no âmbito do bloco. Como tais alterações não são autoaplicáveis ao Brasil e como o Poder Executivo brasileiro pode alterar as alíquotas do imposto de importação sem obedecer ao Princípio da Legalidade (cf. § 1º do art. 153 da Constituição Federal), tais alterações são inseridas em Resoluções CAMEX, dispensando-se a aprovação do Poder Legislativo (em junho de 2011, a TEC e a NCM vigentes se encontravam fixadas pela Resolução CAMEX nº 43/2006).

Apesar de, em princípio, a CAMEX agir apenas para internalizar decisões tomadas pelos órgãos do Mercosul, há um pequeno grau de liberdade para que altere alíquotas de imposto de importação. É o caso das listas de exceções à TEC e dos ex-tarifários, estes analisados no tópico 7.1.6. As listas são criadas por cada país do bloco, relacionando-se determinado número de códigos NCM. Se o Brasil, por exemplo, incluir o sapato na sua lista de exceções à TEC, a entrada deste produto no país será tributada com uma alíquota de imposto de importação diferente da alíquota geral da TEC, podendo ser uma alíquota maior ou menor que a cobrada pelos demais países do bloco.[9]

2.7. CONSIDERAÇÕES FINAIS ACERCA DOS CONTROLES GOVERNAMENTAIS

Da análise dos órgãos que atuam no comércio exterior brasileiro, pode-se constatar que o controle governamental possui três grandes vertentes: o administrativo, o aduaneiro e o cambial. Nos Capítulos 4 a 6, esses três controles serão analisados. De uma forma muito sucinta, pode-se dizer que:

1) o controle administrativo é realizado pelos órgãos anuentes (Secex, Min. da Saúde, da Defesa, da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, ...), consistindo nas autorizações para importação ou exportação de produtos específicos;
2) o controle aduaneiro é realizado pela Receita Federal, consistindo na verificação da mercadoria procedente do exterior ou a ele destinada. Implica analisar se o produto importado/exportado foi o efetivamente autorizado, se a declaração aduaneira foi corretamente preenchida e se os tributos foram corretamente recolhidos; e
3) o controle cambial é realizado pelo Banco Central, para verificação do cumprimento das normas cambiais relativas às importações e exportações.

No Capítulo 4 trataremos também do controle comercial realizado pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

[9] Para aprofundamento no estudo do Mercosul, sugiro a leitura de LUZ, Rodrigo. *Relações Econômicas Internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus-Elsevier, 2011.

Questões de Provas

01. (AFTN[10]/1996) Ao Ministério das Relações Exteriores (MRE) compete, em matéria de comércio exterior:

a) atuar como agente pagador e recebedor fora do País, como representante do Governo Federal, emitir licenças de importação e exportação e representar o país em feiras e eventos internacionais;
b) traçar as diretrizes da política de comércio exterior, estabelecer normas para sua implementação e supervisionar sua execução;
c) realizar estudos e pesquisa sobre mercados externos, atuar na promoção comercial e organizar a participação brasileira em feiras internacionais;
d) definir normas para exportação e importação de produtos, negociar e celebrar contratos comerciais internacionais e atuar, em nome do Estado, nos foros internacionais;
e) estabelecer contratos e contrair, em nome do Estado, compromissos comerciais e coordenar o sistema de informações comerciais.

02. (AFTN/1998) A execução e o acompanhamento da política cambial são atribuições da(o):

a) Câmara de Comércio Exterior;
b) Conselho Monetário Nacional;
c) Banco do Brasil;
d) Banco Central do Brasil;
e) Banco de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

03. (AFTN/1998) A atuação da Secretaria da Receita Federal, no que se refere ao comércio exterior, envolve:

a) o controle administrativo das operações comerciais e a supervisão das atividades de arrecadação e fiscalização aduaneira;
b) atividades de tributação, arrecadação e fiscalização aduaneira;
c) o controle tributário, financeiro e administrativo das operações comerciais;
d) a administração de tributos internos e aduaneiros, arrecadação de receitas cambiais e fiscalização das práticas administrativas;
e) a supervisão administrativa das operações comerciais e formulação de normas tributárias.

04. (AFTN/1998) A definição de diretrizes relativas às políticas de comércio exterior, de financiamento e de seguro de crédito às exportações e à promoção de bens e serviços brasileiros no exterior é atribuição da(o):

a) Subsecretaria de Assuntos Econômicos, de Integração e de Comércio Exterior do Ministério das Relações Exteriores;

[10] Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional.

b) Câmara de Comércio Exterior do Conselho de Governo, órgão vinculado à Presidência da República;
c) Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
d) Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
e) Departamento de Assuntos Internacionais do Ministério da Fazenda.

05. (AFRF[11]/2000) Ao conjunto dinâmico do intercâmbio físico de bens e de serviços, bem como dos fluxos financeiros correspondentes, entre os diversos países, regiões e grupos econômicos do mundo, resultante da divisão internacional do trabalho, da dotação diferenciada dos fatores de produção e da diversidade das habilidades adquiridas por cada participante, poder-se-ia denominar:

a) Balança de Serviços;
b) Comércio Fronteiriço;
c) Comércio Exterior;
d) Comércio Intrazonal;
e) Comércio Internacional.

06. (AFRF/2000) O órgão executivo regulador das operações de câmbio do Comércio Exterior, que também as fiscaliza e controla, é:

a) o Conselho Monetário Nacional – CMN;
b) o Banco Central do Brasil – Bacen;
c) a Câmara de Comércio Exterior – CAMEX;
d) o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES;
e) a Secretaria da Receita Federal – SRF.

07. (AFRF/2000) Compete à Secretaria da Receita Federal – SRF:

a) estabelecer diretrizes para a política de desregulamentação do Comércio Exterior;
b) financiar diretamente a produção nacional de bens a exportar;
c) formular propostas de políticas e de programas de promoção do Comércio Exterior;
d) acompanhar a execução da política tributária e fiscal e estudar seus efeitos na economia do país;
e) elaborar pesquisa de mercado externo, coletar, processar, acompanhar e difundir informações sobre oportunidades comerciais e de investimentos para o Brasil.

08. (AFRF/2000) A Secretaria de Comércio Exterior – Secex – tem entre suas principais atribuições e objetivos:

a) administrar os tributos internos e aduaneiros da União;
b) coordenar a aplicação da defesa contra práticas desleais de Comércio Exterior, bem como de medidas de salvaguardas comerciais;
c) certificar os documentos sanitários das exportações brasileiras;
d) propor e estabelecer normas sobre as operações de câmbio no Comércio Exterior;
e) financiar as operações de exportação.

[11] Auditor-Fiscal da Receita Federal.

09. (AFRF/2002-1) A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda. (Constituição Federal 1988, art. 237). Com base no enunciado acima, assinale a opção correta.

a) Compete ao Ministério da Fazenda a fiscalização e o controle somente quando as operações de comércio exterior sejam definidas como essenciais aos interesses fazendários nacionais.
b) Compete ao Ministério da Fazenda a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior, atividades administrativas consideradas essenciais aos interesses fazendários nacionais.
c) Compete ao Ministério da Fazenda a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior relativas a bens ingressados no país, tendo em vista serem as importações essenciais aos interesses fazendários nacionais.
d) Compete ao Ministério da Fazenda a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior relativas a bens saídos do país, tendo em vista serem as exportações essenciais aos interesses fazendários nacionais.
e) Compete ao Ministério da Fazenda a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior relativamente às obrigações do país frente aos seus compromissos internacionais.

10. (AFRF/2002-1) As instituições aduaneiras têm por funções primordiais:

a) o recolhimento de impostos associados a operações comerciais bem como de outras atividades de natureza não econômica;
b) a vigilância das áreas de fronteira e o controle de pessoas e passaportes nas mesmas;
c) o recolhimento de tributos que incidem sobre as importações e a circulação de mercadorias;
d) o controle e a fiscalização dos veículos transportadores nas áreas de fronteiras;
e) o controle do fluxo de mercadorias que ingressam ou saem do país em caráter definitivo ou temporário em decorrência das operações de comércio internacional e a aplicação de tarifa aduaneira sobre tais operações.

11. (AFRF/2002-1) Assinale a opção que melhor define "Comércio Internacional".

a) A expressão "Comércio Internacional" designa, unicamente, a troca de mercadorias entre diferentes países, não abrangendo serviços nem aspectos ligados à sua execução, como o transporte e o pagamento.
b) A expressão "Comércio Internacional", refere-se às trocas de mercadorias entre diferentes países exclusivamente por compra e venda internacional e abrange tudo o que for ligado à sua execução, incluindo transporte e pagamento.
c) A expressão "Comércio Internacional" designa a troca de mercadorias e serviços entre os países signatários do GATT.
d) A expressão "Comércio Internacional" designa a troca de mercadorias entre o Brasil e os países do Mercosul.
e) A expressão "Comércio Internacional" designa a troca de mercadorias e serviços de todos os tipos entre diferentes países em tudo o que for ligado à sua execução, incluindo transporte e pagamento.

12. (AFRF/2002-2) Exercer, prévia ou posteriormente, a fiscalização de preços, pesos, medidas, qualidade e tipos declarados nas operações de importação e de exportação, acompanhar a execução dos acordos internacionais relacionados com o comércio exterior, conceder a aplicação do mecanismo do "*drawback*", investigar a ocorrência de "*dumping*" e subsídios com vistas a estabelecer as medidas de defesa comercial, são algumas das atribuições:

a) da Secretaria da Receita Federal, tendo em vista sua competência constitucional para a fiscalização e controle do comércio exterior, além da pesquisa e fiscalização do valor aduaneiro das mercadorias e de reprimir as práticas de sub e superfaturamento na importação e na exportação;
b) do Ministério das Relações Exteriores, tendo em vista que *dumping*, subsídios, salvaguardas, valoração aduaneira, Sistema Harmonizado, acordos internacionais de comércio são decorrentes de atos internacionais sob sua competência constitucional;
c) da Secretaria de Comércio Exterior, tendo em vista competir a ela, entre outras atribuições, exercer a política de comércio exterior e autorizar as importações e exportações de mercadorias através do mecanismo do licenciamento;
d) do Banco Central do Brasil em conjunto com a Secretaria de Comércio Exterior, tendo em vista o controle cambial e administrativo das operações de importação e exportação;
e) da Receita Federal do Brasil e do Banco Central do Brasil, tendo em vista a necessidade de coibir as fraudes cambiais nas operações de comércio exterior, fretes internacionais e conciliação entre os contratos de câmbio, faturas comerciais e conhecimentos de carga.

13. (AFRF/2002-2) Sobre a natureza e o papel das alfândegas no comércio internacional, é correto afirmar que:

a) são autarquias que zelam pela observância das leis e regulamentos comerciais, particularmente no que concerne ao recolhimento de tributos federais aplicáveis à entrada, à saída e à movimentação de bens no território aduaneiro;
b) estão vinculadas aos governos e são responsáveis pela arrecadação dos direitos e taxas que incidem sobre as exportações e importações, bem como pela administração de leis e regulamentos relativos à importação, ao trânsito e à exportação de mercadorias;
c) são instituições governamentais responsáveis pelo recolhimento de tributos que incidem sobre a circulação de bens no território aduaneiro;
d) são repartições vinculadas aos órgãos governamentais que zelam pela segurança de instalações portuárias e das áreas de passo fronteiriço;
e) são órgãos governamentais responsáveis pela fiscalização da entrada, saída e movimentação de cargas e de pessoas estrangeiras no território aduaneiro e pela arrecadação de tributos e taxas federais e estaduais.

14. (ACE[12]/2002) Sobre a Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), é correto afirmar-se que:

a) é órgão vinculado à Presidência da República incumbido de promover e divulgar oportunidades comerciais no estrangeiro e de representar o País em negociações comerciais internacionais;
b) é órgão de composição interministerial que normatiza, orienta e controla as atividades comerciais do Brasil com outros países;
c) é órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e responsável pela fixação de diretrizes e implementação de controles cambiais;
d) é a agência governamental criada precipuamente para estimular a maior competitividade dos produtos brasileiros e apoiar o aumento das exportações;
e) possui, entre suas atribuições, a definição de diretrizes e procedimentos relativos à implementação da política de comércio exterior e à coordenação das ações dos órgãos governamentais nesse âmbito.

15. (ACE/2002) A formulação de propostas de políticas e programas de comércio exterior, o estabelecimento de normas necessárias à sua implementação, a participação nas negociações em acordos ou convênios internacionais relacionados com o comércio exterior e a implementação dos mecanismos de defesa comercial são competências da:

a) Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, da Indústria e do Comércio Exterior;
b) Câmara de Comércio Exterior (CAMEX);
c) Subsecretaria de Assuntos Econômicos, de Integração e Comércio Exterior do Ministério das Relações Exteriores;
d) Secretaria de Assuntos Internacionais do Ministério da Fazenda;
e) Agência de Promoção de Exportações (APEX).

16. (ACE/2002) O Decreto nº 3.981, de 24 de outubro de 2001, dispõe sobre a CAMEX – Câmara de Comércio Exterior, do Conselho de Governo e dá outras providências. Entre as competências da CAMEX figura:

a) garantir a autonomia dos órgãos responsáveis pela definição das políticas públicas atinentes ao comércio exterior, a fim de que possam tirar melhor proveito de suas competências específicas;
b) formular a política tarifária na importação e exportação, com vistas a garantir a geração de superávits primários pelo Governo brasileiro;
c) fixar direitos *antidumping* e compensatórios, provisórios ou definitivos, e salvaguardas;
d) promover as mercadorias e os serviços brasileiros no exterior por meio da administração de escritórios de informação comercial sobre a economia brasileira;
e) fixar as diretrizes para a política de financiamento das exportações de bens e serviços, bem como para a cobertura dos riscos de operações a prazo, em substituição ao Conselho Monetário Nacional e ao Ministério da Fazenda.

[12] Analista de Comércio Exterior, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

17. (AFRF/2003) A avaliação do impacto das medidas cambiais, monetárias e fiscais sobre o comércio exterior e a fixação das diretrizes para a política de financiamento e de seguro de crédito às exportações competem à(ao):

a) Secretaria de Comércio Exterior (Secex);
b) Banco Central do Brasil (Bacen);
c) Conselho Monetário Nacional (CMN);
d) Secretaria de Assuntos Internacionais;
e) Câmara de Comércio Exterior (CAMEX).

18. (AFRF/2003) Assinale a opção incorreta. (Adaptada)

a) Compete à CAMEX, Câmara de Comércio Exterior, alterar a Nomenclatura Comum do Mercosul de que trata o Decreto nº 2.376/1997, na forma estabelecida nos atos decisórios do Mercosul.
b) O Presidente do Conselho de Ministros da CAMEX poderá alterar as alíquotas do imposto de importação e do imposto de exportação, *ad referendum* do Conselho de Ministros, consultados previamente os membros do Comitê Executivo de Gestão (Decreto nº 4.732/2003, art. 5º).
c) A CAMEX deve observar, no exercício de suas atribuições, as competências do Ministério da Fazenda, fixadas no art. 237 da Constituição, do Banco Central e do Conselho Monetário Nacional.
d) A fixação das alíquotas dos impostos incidentes sobre o comércio exterior compete à CAMEX.
e) A investigação com vistas à aplicação dos direitos *antidumping*, compensatórios e salvaguardas é de competência do DECOM (Departamento de Defesa Comercial) da Secex (Secretaria de Comércio Exterior).

19. (TRF[13]/2005) No Brasil, a formulação das diretrizes básicas da política tarifária na importação e exportação é de competência do(a):

a) Ministério das Relações Exteriores;
b) Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;
c) Ministério da Fazenda;
d) Câmara de Comércio Exterior;
e) Casa Civil da Presidência da República.

20. (AFRFB[14]/2009) 20 – No contexto do comércio exterior brasileiro, são atribuições da Receita Federal do Brasil:

a) exercer a fiscalização aduaneira das mercadorias, produtos e bens que ingressam no território aduaneiro do país e esclarecer dúvidas sobre a classificação aduaneira de mercadorias.
b) gerir e executar os serviços de administração, fiscalização e controle aduaneiro e reprimir os diferentes tipos de ilícitos comerciais.
c) subsidiar a formulação da política de comércio exterior em matérias tributária e aduaneira e atuar, em nome do Ministério da Fazenda, nas instâncias do Mercosul em questões relativas à aplicação da Tarifa Externa Comum.

[13] Técnico da Receita Federal.
[14] Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

d) negociar e implementar acordos internacionais em matéria aduaneira; supervisionar a aplicação da receita aduaneira em programas de incentivo ao comércio exterior.
e) cobrar direitos aduaneiros que incidem nas operações de comércio exterior e orientar os operadores do comércio exterior quanto ao emprego dos Termos Internacionais de Comércio.

Capítulo 3

Siscomex – Sistema Integrado de Comércio Exterior

O Siscomex – Sistema Integrado de Comércio Exterior – foi instituído pelo Decreto nº 660, de 25 de setembro de 1992. O objetivo pretendido foi o de concentrar, em uma única base de dados, todas as informações relativas às importações e exportações brasileiras. Àquela época, cada órgão governamental interveniente no comércio exterior possuía seu próprio sistema de controle, informatizado ou não, obrigando os importadores e exportadores a prestarem as mesmas informações repetidas vezes, gerando ineficiência e aumento na probabilidade de surgimento de erros e informações desconexas.

O objetivo de integração dos órgãos pode ser encontrado no decreto citado: "o Siscomex é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, mediante fluxo único, computadorizado, de informações".

Atualmente, o Siscomex possui **oito** módulos principais: Exportação, Mantra, Importação, Internação-ZFM, Trânsito, Carga, "Drawback Integrado Web" e "Exportação Web – Módulo Comercial". Os dois primeiros foram implementados para execução por meio de terminais ligados a computadores de grande porte, tendo em vista a tecnologia disponível em suas épocas.[1] O módulo Importação foi desenvolvido como *software* instalado nos computadores dos usuários. Os demais foram implementados para uso diretamente pela *internet*, sem necessidade de instalação de *softwares* específicos nos computadores dos usuários.

Os módulos foram implementados de forma gradativa. O primeiro a ficar pronto foi o **Siscomex Exportação**, desenvolvido pelo Banco Central. Entrou em funcionamento em janeiro de 1993, substituindo os sistemas governamen-

[1] A partir da IN SRF nº 331/2003, os módulos Exportação e Mantra passaram a ser acessados pela *internet*, mas a interface continuou a mesma, ou seja, o computador do usuário passou simplesmente a emular (simular) a tela do antigo terminal ligado ao computador de grande porte.

tais então existentes. O sistema ordena o fluxo entre o registro de exportação até a averbação de embarque, tratando também dos dados relativos à operação cambial.[2] A conclusão de cada etapa do processo de exportação é registrada no sistema, impulsionando o processo para a etapa seguinte, visando ao desfecho positivo da operação.

Para melhorar a ação governamental, sentiu-se a necessidade de o Siscomex controlar também a localização física da carga. Surgiu assim o segundo módulo do sistema, o **Mantra** – Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento. Foi instituído pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 102/1994 como "parte integrante do Siscomex" e informa se a carga está no Brasil e se está armazenada em aeroporto alfandegado ou em trânsito aduaneiro entre unidades alfandegadas.[3] O sistema é alimentado com informações da Receita Federal, dos transportadores e da Infraero, depositária das cargas nos aeroportos alfandegados.

Diante do sucesso obtido com o Siscomex Exportação, foi criado o **Siscomex Importação**. Entrou em funcionamento em janeiro de 1997, sendo o primeiro módulo desenvolvido como *software* para instalação no computador do usuário. Seu funcionamento se baseia no fluxo de informações entre o pedido de uma licença de importação até o desembaraço da mercadoria, tratando também dos dados relativos à operação cambial. As ações do importador e dos agentes públicos são registradas no sistema, tais como a concessão do licenciamento, o pedido de retificação de dados ou a inserção de exigências para cumprimento pelo importador.

Por força da IN SRF nº 242/2002, foi criado o **Siscomex Internação-ZFM**. É utilizado para registro de declarações de internação de bens saídos da Zona Franca de Manaus com destino ao restante do território brasileiro.

[2] Este fluxo, mantido até hoje, pode ser assim resumido: i) o exportador elabora o Registro de Exportação (RE) para obter a anuência para a exportação; ii) obtida a autorização, o exportador preenche uma Declaração de Exportação (DE) com os dados relativos à mercadoria para que a Receita Federal (RFB) faça a conferência aduaneira; iii) concluída a conferência sem divergências impeditivas, a RFB procede ao desembaraço aduaneiro; iv) embarca-se a mercadoria; v) o transportador informa os dados do embarque; e vi) se a mercadoria embarcada não divergir da mercadoria desembaraçada, há a averbação do embarque. As normas da Receita Federal, como a vigente Instrução Normativa SRF nº 28/1994 e suas antecessoras, dispõem que "a averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque ou da transposição de fronteira da mercadoria."

[3] No sistema MANTRA, as cargas são referenciadas pelo número do conhecimento de transporte, que obedece a uma regra internacional de formação que impede a duplicidade. Por esse número, a Receita Federal, a Infraero, o transportador, enfim, qualquer pessoa que tenha acesso ao MANTRA, consulta a localização física da carga. Pode constar no sistema que a carga ainda não chegou ou então que está armazenada ou sendo transferida em trânsito aduaneiro para outra unidade alfandegada.

Pela IN SRF nº 248/2002 foi criado o **Siscomex Trânsito**. Controla o trânsito aduaneiro de cargas que estão sendo importadas ou transferidas internamente (o regime de trânsito será analisado no tópico 8.1.3.1). Como o regime de trânsito impõe regras em relação, por exemplo, ao tempo de viagem, à rota a ser usada e aos tributos suspensos, esse sistema acompanha o desenrolar do regime desde a concessão até sua conclusão. O Siscomex-Trânsito não controla as cargas que saem em trânsito aduaneiro com destino ao exterior, pois o Siscomex-Exportação, ao acompanhar a carga até a averbação do embarque, já realiza tal controle.

Em dezembro de 2007, a Receita Federal publicou a IN RFB nº 800, instituindo o **Siscomex Carga**, sistema semelhante ao MANTRA. Enquanto este é utilizado nos aeroportos alfandegados, aquele foi criado para utilização nos portos alfandegados. Contudo, a mais importante diferença é o fato de o Siscomex Carga ser uma ferramenta muito mais eficaz no controle aduaneiro, pois exige do transportador marítimo a prestação de informações mais precisas acerca das cargas trazidas para o Brasil. E tais informações devem ser inseridas no sistema com antecedência mínima em relação à chegada da carga (em regra, 48 horas) para que a Receita Federal tenha condições de se antecipar e, antes mesmo de o navio atracar, selecionar para verificação as cargas "suspeitas".

Em 2010, entrou em funcionamento o módulo **Drawback Integrado Web**, projetado pela Secex. É por meio dele que o importador de insumos solicita o regime de *drawback*, caracterizado pela suspensão no pagamento de tributos e pelo compromisso de se exportar o produto resultante da industrialização (o regime será analisado no tópico 8.1.3.3). A solicitação é deferida pela Secex com a emissão do Ato Concessório. A partir daí, cada exportação feita com a utilização dos insumos importados deve ser vinculada ao Ato Concessório, baixando-o total ou parcialmente. Portanto, o módulo Drawback Integrado Web é utilizado não só na concessão do regime de *drawback*, mas também para a posterior comprovação de seu cumprimento.

O último módulo do Siscomex a entrar em funcionamento foi o **Exportação Web – Módulo Comercial**, apelidado de **Novoex**. Há algum tempo, o governo vinha pensando em dar ao Siscomex-Exportação, de 1993, uma interface mais moderna e amigável. Ainda não foi possível fazer a migração completa do sistema, mas, em novembro de 2010, a parte relativa ao controle administrativo das exportações ganhou uma nova interface e passou a ser executada diretamente na *internet*. Desde então, o exportador preenche o Registro de Exportação (RE) no Novoex, solicitando as anuências necessárias a sua exportação. Obtidas as

anuências, o exportador "volta ao passado" para utilizar o Siscomex-Exportação para registro da Declaração de Exportação (DE), informando os dados necessários para a conferência por parte da Receita Federal. Em suma, o Novoex facilitou a elaboração do RE pelos exportadores, mas a DE e o respectivo processo de despacho aduaneiro continuam a ser registrados no sistema criado no início dos anos 1990.

Os módulos do Siscomex podem ser acessados por variadas pessoas: importadores, exportadores, despachantes aduaneiros, transportadores, depositários, bancos[4] e, claro, os servidores públicos que têm função ativa no controle do comércio exterior. Tais servidores podem estar lotados nos órgãos anuentes, listados no capítulo anterior, ou nos órgãos gestores do Siscomex.

3.1. ÓRGÃOS GESTORES DO SISTEMA

O Decreto nº 660/1992 definiu que o Siscomex deveria ser administrado por uma comissão composta por um representante do Departamento da Receita Federal (DpRF), um do Departamento de Comércio Exterior (DECEX) e um do Banco Central:

> **Art. 3º.** O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento constituirá uma **comissão para administrar** o Siscomex, composta por um representante do Departamento de Comércio Exterior da Secretaria Nacional de Economia, um do Departamento da Receita Federal da Secretaria da Fazenda Nacional, e um do Banco Central do Brasil.

Os três órgãos passaram a ser conhecidos como os gestores do sistema, coordenando, por exemplo, o projeto de novos módulos Siscomex e a adaptação dos antigos às alterações normativas nas suas respectivas áreas. Desta forma, alterações nas normas aduaneiras levam a Receita Federal a definir as adaptações necessárias no Siscomex, assim como alterações na legislação cambial que reflitam no comércio exterior levam o Banco Central a definir outras adaptações no sistema.

Posteriormente, o DECEX foi incorporado à Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Ministério do Desenvolvimento e Comércio Exterior (MDIC). Já o Departamento da Receita Federal foi transformado na Secretaria da Receita Federal, e esta, em março de 2007, se tornou a Secretaria da Receita Federal do

[4] Portaria Secex nº 23/2011: "Art. 3º. Os bancos autorizados a operar em câmbio e as sociedades corretoras que atuam na intermediação de operações cambiais ligados ao Sistema de Informações Banco Central (Sisbacen) encontram-se automaticamente credenciados a efetuar RE e RC por conta e ordem de exportadores, desde que sejam por eles expressamente autorizados."

Brasil. Com essas alterações, os **atuais órgãos gestores** do Siscomex são a Secex, a Receita Federal do Brasil (RFB) e o Banco Central (BC).

A escolha dos três órgãos para administrarem o Siscomex não foi ao acaso. Afinal, o comércio exterior brasileiro é controlado em três vertentes principais: a administrativa, a aduaneira e a cambial. O papel da RFB, antes mesmo da existência do Siscomex, era fazer o controle aduaneiro, ou seja, o controle dos bens na entrada no país e também na sua saída. O Banco Central já atuava no sentido de fiscalizar as remessas cambiais vinculadas ao comércio exterior. Quando surgiu o Siscomex, nada mais natural do que nomear a RFB e o BC para definirem o funcionamento do sistema em suas respectivas áreas. O único problema era decidir qual órgão iria definir o funcionamento do Siscomex na parte do controle administrativo. Afinal, vários órgãos atuavam (e atuam) como anuentes no comércio exterior brasileiro.

Da lista dos órgãos anuentes, apresentada no capítulo anterior, é fácil entender por que a Secex foi escolhida. Afinal, sua função última de fomento ao desenvolvimento do país a qualificava (e a qualifica) como um órgão preocupado não em criar embaraços ou dificuldades ao comércio (apesar de isso ocorrer quando indefere solicitações de licenciamento), mas um órgão preocupado com os rumos do país. Não que os demais anuentes sejam refratários ao comércio exterior ou ao desenvolvimento do país, mas a atuação deles é restrita à proteção e desenvolvimento de setores econômicos específicos (ANCINE – setor de cinema; ANP – setor petrolífero; ANVISA – setor de saúde; ...). Já a Secex não se limita a proteger apenas um ou dois setores econômicos. Além disso, somente a Secex possui a atribuição expressa de planejar o desenvolvimento do país por meio do comércio exterior.

Em suma, a Receita Federal, além de fazer a conferência das cargas, é aquela que decide sobre o funcionamento do Siscomex na parte do controle aduaneiro. A Secex, além de continuar autorizando alguns tipos de importações e exportações, define o funcionamento do Siscomex em matéria administrativa. E o Banco Central, além de fiscalizar as operações cambiais, decide como o Siscomex deve funcionar nesta área.

Questões de Provas

01. (ACE/1997) O Siscomex – Sistema Integrado de Comércio Exterior – foi instituído para:

a) integrar as atividades administrativas dos órgãos de comércio exterior;
b) servir de instrumento para a política de restrição às importações brasileiras;
c) promover as exportações brasileiras e contribuir para a Balança Comercial;
d) centralizar as negociações comerciais no âmbito do MERCOSUL;
e) desempenhar as atribuições dos antigos órgãos de comércio exterior.

02. (ACE/2002) O registro, acompanhamento e controle integrado das operações de comércio exterior são realizados por meio do(a):

a) Agência de Promoção de Exportações (APEX);
b) Câmara de Comércio Exterior (CAMEX);
c) Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex);
d) Sistema de Informações do Banco Central (Sisbacen);
e) Secretaria da Receita Federal (SRF).

Capítulo 4

Controles Administrativo e Comercial

Como já mencionado, o controle governamental no comércio exterior brasileiro possui três enfoques principais: o administrativo, o aduaneiro e o cambial, que passam a ser detalhados a partir deste capítulo. Ao seu final, devemos saber as respostas às seguintes questões: Que providências deve uma pessoa – física ou jurídica – tomar previamente à efetiva importação ou exportação de um produto? Como saber se a entrada ou a saída da mercadoria precisa da anuência de um ou mais órgãos da Administração Pública? Como solicitar uma licença de importação ou fazer um registro de exportação?

Vimos que o órgão gestor do controle administrativo no Siscomex é a Secretaria de Comércio Exterior (Secex). O procedimento de licenciamento de importações e de exportações no Siscomex foi definido pela Portaria Secex nº 23/2011. Entre outras regras, esta norma dispõe que: i) as anuências para importação e exportação são solicitadas e concedidas exclusivamente por meio do Siscomex; ii) as anuências para importação devem ser solicitadas, em regra, antes do embarque da mercadoria no exterior; iii) em regra, os órgãos anuentes têm até 60 (sessenta) dias para análise do pedido de licenciamento na importação; e iv) em regra, o prazo de validade da licença de importação é de 90 dias, podendo ser prorrogado pelo órgão anuente. A norma também dispõe sobre o Registro de Exportadores e Importadores (REI), por onde iniciamos o estudo do controle administrativo.

4.1. REGISTRO DE EXPORTADORES E IMPORTADORES (REI)

Todas as pessoas que importarem ou exportarem algum bem por meio do Siscomex são inscritas automaticamente no REI, havendo uma única exceção prevista no art. 9º da Portaria Secex nº 23/2011:

> **Art. 8º.** A inscrição no Registro de Exportadores e Importadores (REI) da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) é automática, sendo realizada no ato da primeira operação de exportação ou importação em qualquer ponto conectado ao Siscomex.
> § 1º Os exportadores e importadores já inscritos no REI terão a inscrição mantida, não sendo necessária qualquer providência adicional.
> § 2º A inscrição no REI não gera qualquer número.
> § 3º O Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX) não expedirá declaração de que a empresa está registrada no REI, por força da qualidade automática descrita no *caput*.
> **Art. 9º.** Ficam dispensadas da obrigatoriedade de inscrição do exportador no REI as exportações via remessa postal, com ou sem expectativa de recebimento, exceto donativos, realizadas por pessoa física ou jurídica até o limite de US$ 50.000,00 (cinquenta mil dólares dos Estados Unidos) ou o equivalente em outra moeda, exceto quando se tratar de:
> I – produto com exportação proibida ou suspensa;
> II – exportação com margem não sacada de câmbio;
> III – exportação vinculada a regimes aduaneiros especiais e atípicos; e
> IV – exportação sujeita a registro de operações de crédito.

As exportações por meio dos correios (remessas postais) têm limite de US$ 50 mil (cinquenta mil dólares norte-americanos), imposto pela IN RFB nº 846/2008. Caso o produto que se deseja enviar por remessa postal cumpra tal limite e não se enquadre em nenhuma das restrições indicadas no art. 9º, pode ser realizado o despacho aduaneiro com base em uma Declaração Simplificada de Exportação (DSE). Apesar de esta ser registrada no Siscomex, o exportador não será cadastrado no REI.

No passado, o cadastro no REI não era automático, havendo um controle bem mais rigoroso por parte do governo. Exigia-se um conjunto de documentos para que uma empresa se inscrevesse no REI, sendo isto indispensável para a realização de operações de importação e exportação.[1] A exigência acerca dos documentos não mais existe, sendo a finalidade atual do REI tão-somente a manutenção de um cadastro de todos os que já operaram alguma vez no comércio exterior, independentemente de serem pessoas físicas ou jurídicas.

[1] Tome-se como exemplo o Comunicado DECEX nº 27, de 20 de outubro de 1998:
"Art. 1º. As operações de importação e exportação somente poderão ser realizadas por pessoa física ou jurídica inscrita no Registro de Exportadores e Importadores – REI, que é parte integrante do Cadastro de Exportadores e Importadores da Secex, de que trata a Portaria MICT nº 280, de 12 de julho de 1995.
(...)
Art. 3º. Para fins de inscrição no REI, os interessados deverão apresentar a uma das agências do Banco do Brasil S.A. relacionadas no Anexo deste Comunicado, cópia autenticada dos atos constitutivos, inclusive alterações, registrados no órgão competente.
Parágrafo único. No caso de sociedade por ações, deverá ser apresentada, também, cópia autenticada da folha do Diário Oficial em que foi publicada a ata da assembleia geral que aprovou os atos constitutivos, inclusive alterações, e da folha que publicou a ata da assembleia geral que elegeu a diretoria em exercício na empresa."

A única diferença de tratamento entre pessoas físicas e jurídicas no comércio exterior é o fato de as pessoas físicas não poderem importar ou exportar bens com habitualidade nem em quantidades que revelem prática de comércio, como se constata da leitura dos arts. 11 e 183 da Portaria Secex:

> **Art. 11.** A pessoa física somente poderá importar mercadorias em quantidades que não revelem prática de comércio, desde que não se configure habitualidade.
> (...)
> **Art. 183.** A pessoa física somente poderá exportar mercadorias em quantidades que não revelem prática de comércio e desde que não se configure habitualidade.
> Parágrafo único. Excetuam-se das restrições previstas no *caput* os casos a seguir, desde que o interessado comprove junto à SECEX ou a entidades por ela credenciadas tratar-se de:
> I – agricultor ou pecuarista cujo imóvel rural esteja cadastrado no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA);
> II – artesão, artista ou assemelhado registrado como profissional autônomo; ou
> III – exportações via remessa postal, com ou sem expectativa de recebimento, exceto donativos, até o limite de US$ 50.000,00 (cinquenta mil dólares dos Estados Unidos) ou o equivalente em outra moeda, respeitando-se as exceções definidas nos incisos do art. 10.

Quando podemos dizer que determinada importação está sendo feita para fins de comércio ou com habitualidade? Não há limites ou critérios objetivos e, por isso, no caso concreto, há espaço para discussão. Mas, em tese, uma pessoa física não pode importar vinte pares de tênis de uma vez (quantidade que presumiria prática de comércio) nem importar um tênis por dia durante vinte dias (a quantidade importada a cada vez não evidencia prática de comércio, mas tais importações são vedadas em função da habitualidade). A prática de comércio e a habitualidade são proibidas às pessoas físicas, mas, excepcionalmente, a norma da Secex permite que os agricultores, pecuaristas, artesãos, artistas e assemelhados, pessoas físicas, exportem sem tais restrições. Além disso, aquelas mesmas exportações por via postal que não geram registro no REI podem ser realizadas pelas pessoas físicas com fins comerciais e/ou com habitualidade.

O REI é mantido e atualizado pelo Departamento de Normas e Competitividade (DENOC), da Secex.

4.2. CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES

Alguns produtos somente podem ser importados para o Brasil após o licenciamento por parte de algum órgão anuente. Isso, no entanto, ocorre para um número relativamente pequeno de importações, estando a grande maioria dos bens

dispensada de qualquer pedido de licença, bastando ao importador registrar a Declaração de Importação para fins de desembaraço por parte da Receita Federal. É o que dispõe a Portaria Secex nº 23/2011:

> **Art. 13.** As importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, exceto nas hipóteses previstas nos arts. 14 e 15, devendo os importadores somente providenciar o registro da Declaração de Importação (DI) no Siscomex, com o objetivo de dar início aos procedimentos de despacho aduaneiro junto à RFB.

O governo brasileiro, por exemplo, não exige licenciamento de importação para a importação de canetas, mas o exige para a importação de animais vivos. Não precisa de licenciamento a importação de camisas, mas isto é necessário para a importação de remédios.

4.2.1. Modalidades de Licenciamento

Conforme dispõe a Portaria Secex, existem dois tipos de licenciamento, o automático e o não automático:

> **Art. 12.** O sistema administrativo das importações brasileiras compreende as seguintes modalidades:
> I – importações dispensadas de Licenciamento;
> II – importações sujeitas a Licenciamento Automático; e
> III – importações sujeitas a Licenciamento Não Automático.

A distinção conceitual entre os dois tipos de licenciamento provém do "Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações", administrado pela Organização Mundial do Comércio (OMC), do qual o Brasil é membro. O acordo foi internalizado no país por meio do Decreto nº 1.355/1994.

Da leitura dos arts. 2º e 3º do acordo[2], extraímos as seguintes características:

[2] "**Art. 2º – Licenciamento Automático de Importações**

§ 1º – O licenciamento automático de importações será definido como o licenciamento de importações cujo pedido de licença é **aprovado em todos os casos** e de acordo com o disposto no § 2º (a).

§ 2º – As seguintes disposições, além daquelas previstas nos §§ 1º a 11 do art. 1º e no § 1º do presente artigo, aplicar-se-ão aos procedimentos para o licenciamento automático de importações:

(a) os procedimentos para o licenciamento automático de importações não serão administrados de modo a ter efeitos restritivos sobre importações sujeitas a licenciamento automático. Considerar-se-á que os procedimentos para o licenciamento automático terão efeitos restritivos a menos que, *inter alia*:

(i) qualquer pessoa física, pessoa jurídica ou instituição que cumpra todas as exigências legais do Membro importador para desenvolver operações de importação envolvendo produtos sujeitos a licenciamento automático seja também considerada qualificada para solicitar e obter licenças de importação;

(ii) os pedidos de licença possam ser apresentados em qualquer dia útil anterior à liberação aduaneira das mercadorias em questão;

(iii) os pedidos de licença, quando apresentados de forma adequada e completa e acompanhados de todos os seus componentes, sejam imediatamente aprovados ao serem recebidos ou, no máximo, dentro de um prazo de **dez dias úteis**, se não for administrativamente viável aprová-los no ato de sua entrega;

(1º) o pedido de licenciamento automático nunca é negado, caso seja apresentado de forma adequada e completa, sendo efetivado em, no máximo, 10 dias úteis; e

(2º) o pedido de licenciamento não automático pode ser negado mesmo que seja apresentado de forma adequada e completa. Sua análise pode levar até 60 dias corridos.

As distinções de tratamento podem ser ilustradas conhecendo-se os casos concretos de licenciamento impostos pela legislação brasileira. Eles são listados nos arts. 14 e 15 da Portaria Secex nº 23/2011:

> **Art. 14.** Estão sujeitas a Licenciamento Automático as importações:
> I – de produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex; também disponíveis no endereço eletrônico do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), para simples consulta, prevalecendo o constante do aludido Tratamento Administrativo; e
> II – as efetuadas ao amparo do regime aduaneiro especial de ***drawback***.
> (...)
> **Art. 15.** Estão sujeitas a Licenciamento Não Automático as importações:
> I – de produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex e também disponíveis no endereço eletrônico do MDIC para simples consulta, prevalecendo o constante do aludido Tratamento Administrativo, onde estão indicados os órgãos responsáveis pelo exame prévio do licenciamento não automático, por produto;
> II – efetuadas nas situações abaixo relacionadas:
> a) sujeitas à obtenção de cotas tarifária e não tarifária;
> b) ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio;
> c) sujeitas à anuência do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq);
> d) sujeitas ao exame de similaridade;
> e) de material usado, salvo as exceções estabelecidas nos §§ 2º e 3º do art. 43 desta Portaria;
> f) originárias de países com restrições constantes de Resoluções da Organização das Nações Unidas (ONU);
> g) substituição de mercadoria, nos termos da Portaria do Ministério da Fazenda nº 150, de 26 de julho de 1982;
> h) operações que contenham indícios de fraude; e
> i) sujeitas a medidas de defesa comercial.

(b) ...

Art. 3º – Licenciamento Não Automático de Importações

§ 1º – Além do disposto nos §§ 1º a 11 do art. 1º, as seguintes disposições aplicar-se-ão a procedimentos não automáticos para o licenciamento de importações. Os procedimentos não automáticos para licenciamento de importações serão definidos como o licenciamento de importações que não se enquadre na definição prevista no § 1º do art. 2º.

§ 5º -

...

(f) a menos que não seja possível por razões que escapem do controle do Membro, o prazo para a tramitação dos pedidos não será superior a trinta dias se os pedidos forem considerados por ordem de chegada e **não superior a sessenta dias** se todos os pedidos forem considerados simultaneamente. Neste caso, o prazo para a tramitação dos pedidos começará no dia seguinte à data final do período anunciado para a apresentação de pedidos.

..."

§ 1º Na hipótese da alínea "i" do inciso II, o licenciamento amparando a importação de mercadorias originárias de países não gravados com direitos deverá ser instruído com Certificado de Origem emitido por Órgão Governamental ou por Entidade por ele autorizada ou, na sua ausência, documento emitido por entidade de classe do país de origem atestando a produção da mercadoria no país, sendo que este último documento deverá ser chancelado, no país de origem, por uma câmara de comércio brasileira ou representação diplomática.

(...)

Como exemplo de licenciamento automático, tomemos o caso do *drawback* (tópico 8.1.3.3). Resumidamente, o *drawback* é um regime especial que permite a importação de insumos sem cobrança de tributos, com a condição de que tais bens sejam utilizados em processo de industrialização e o produto resultante seja exportado. Para obter a concessão do regime, a empresa deve acessar o Siscomex Drawback Integrado Web, informando, entre outras coisas, a lista de insumos pretendidos para importação e a relação entre eles e o produto que se pretende exportar. Após análise feita pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX), o regime é concedido e a empresa começa o processo de importação dos insumos. Cada importação deve ser acompanhada do pedido de licenciamento automático, para que o DECEX possa verificar se os insumos que estão sendo importados são, de fato, os insumos objeto da concessão do regime. Nunca se nega o pedido de licenciamento para bens destinados ao *drawback*, tendo em vista que o plano de exportação já foi previamente analisado e aprovado. A única análise que se faz à época do licenciamento é se o pedido está adequado ao plano de exportação já aprovado. Havendo adequação e informações prestadas de forma completa, efetiva-se o licenciamento, sem outras exigências.

Para ilustrar o licenciamento não automático, analisemos a importação de material usado. Em geral, essa espécie de bem exige que se obtenha um licenciamento junto ao Departamento de Comércio Exterior (DECEX), a partir do cumprimento de regras previstas na Portaria DECEX nº 8/1991. Uma destas é que, no caso de bens de capital usados, não haja produção interna de bens similares. Portanto, o pedido de licenciamento, inserido pelo importador no Siscomex, inicia o processo de verificação do DECEX acerca da existência de similares nacionais. Sendo um licenciamento não automático, ele não necessariamente será deferido.

Verificada a distinção conceitual entre os dois tipos de licenciamento, é possível notar na redação dos dois artigos que o licenciamento é exigido ora em função do produto, ora em virtude da situação. Por exemplo, os remédios somente podem ser importados após anuência da ANVISA, mas nenhum licenciamento é exigido para a importação de parafusos. Por outro lado, se os parafusos estiverem sendo importados sob o regime de *drawback* ou por empresa situada na Zona Franca de

Manaus, objetivando usufruir os benefícios fiscais vigentes naquela região, então o licenciamento será exigido. Nestes casos, a exigência não se dará em virtude do produto propriamente dito, mas em virtude da situação em que ele se insere.

Portanto, existe a lista de produtos para os quais se exige o licenciamento. E existe a lista de operações, que independe do tipo de produto. Tanto no licenciamento automático quanto no não automático, os produtos para os quais é exigida a autorização de importação não são listados na Portaria Secex, mas apenas no Siscomex e no endereço eletrônico do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Isto dá flexibilidade aos órgãos anuentes para que insiram mercadorias na lista ou dela as excluam, dispensando a edição de uma norma e respectiva publicação em *Diário Oficial da União*.

As operações sujeitas a licenciamento são listadas na Portaria Secex. Em se tratando de licenciamento automático, a única operação é a relativa à importação de mercadoria sujeita ao regime de *drawback*, exemplificada anteriormente. Acerca das situações listadas como sujeitas ao licenciamento não automático (inciso II do art. 15), cabem os seguintes comentários:

1) A diferença entre a cota tarifária e a não tarifária pode ser vista a partir de uma situação atualmente vigente no Brasil. Em 2010, a CAMEX, com o intuito de regularizar o abastecimento interno de alguns produtos, reduziu-lhes a alíquota de imposto de importação. Na lista, constou o óleo de amêndoa de palma, cuja alíquota passou para 2%, mas apenas para o volume de 150.000 toneladas. Depois que o limite fosse atingido, a tributação voltaria a ser com base na alíquota normal de 10%, prevista na Tarifa Externa Comum.[3] O volume de 150.000 toneladas é um exemplo de quota tarifária, por servir para fixação de tarifa diferenciada na importação até aquele montante. Acima do limite, a tarifa é outra.

   No caso de quota não tarifária, uma vez atingido o limite definido, não são permitidas importações de novas unidades. Há, portanto, apenas um nível de tarifa.

2) O Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) dispõe que, em regra, somente mercadorias sem similar nacional obterão benefícios fiscais de redução ou isenção de imposto de importação. Portanto, caso se queira

[3] A alíquota de 10% sobre o produto consta na Resolução CAMEX nº 43/2006. E a alíquota reduzida consta na Resolução CAMEX nº 25/2010:

"Art. 1º – Ficam alteradas para 2% (dois por cento), por um período de 12 meses, conforme quotas abaixo discriminadas, as alíquotas *ad valorem* do Imposto de Importação das seguintes mercadorias:

NCM	Descrição	Quota
1513.29.10	Óleo de amêndoa de palma	150.000 toneladas

..."

fazer uso de um benefício fiscal, o licenciamento deve ser requerido para que o DECEX realize a investigação de existência de similar nacional.[4]

Após a solicitação do licenciamento, o importador pode acompanhar via Siscomex a situação do pedido. Assim que o pedido de licença de importação é registrado, ele entra na situação "Em Análise". A partir daí, o licenciamento pode passar para uma das quatro opções:

1) "Embarque Autorizado": para alguns produtos, o licenciamento não se conclui na mera análise de documentos. Por exemplo, a entrada de um animal vivo no país necessita de uma verificação física, pois, mesmo animais que vêm de países sem focos de doença podem apresentar problemas durante a viagem ou na chegada, sem deixar de lado o fato de que o importador poderia ter fraudado as informações de origem/procedência do bem. Também os vegetais importados devem ser verificados *in loco* para que se ateste estarem livre de pragas. Para situações como essas, o licenciamento não é deferido de forma definitiva antes do embarque, mas realizado em duas etapas. Na primeira, o licenciamento passa para a condição de "Embarque Autorizado" para que, no segundo momento, depois que o bem estiver no porto, no aeroporto ou na fronteira brasileira, possa o fiscal sanitário ou agropecuário, dependendo do caso, atestar a saúde animal/vegetal. Isto feito, o licenciamento passará para uma das demais situações.
2) "Em Exigência": a qualquer momento durante a análise do pedido de licenciamento, o órgão anuente pode ter a necessidade de informações ou documentos adicionais, o que implica mudança no *status* da licença de importação.
3) "Deferido" e "Indeferido" são autoexplicativos.

4.2.2. Solicitação do Licenciamento

Em relação ao prazo para solicitação do licenciamento, houve importante alteração em julho de 2011 com a publicação da Portaria Secex nº 23. Desde então, o licenciamento automático "[pode] ser efetuado após o embarque da mercadoria no exterior, mas anteriormente ao despacho aduaneiro de importação." Este prazo maior para a obtenção da licença na modalidade automática somente existia para as importações ao amparo do regime de *drawback*, mas passou a valer para todas as espécies de bens sujeitas ao licenciamento automático, listadas no endereço eletrônico do MDIC. Em suma, tanto no caso do inciso I quanto no do inciso II do art. 14, o licenciamento tem prazo maior para solicitação.

[4] Sobre o exame de similaridade e benefícios fiscais no imposto de importação, ver tópico 7.1.5.

Já o prazo para solicitação do licenciamento não automático não foi alterado com a norma de 2011, ou seja, a licença deve ser obtida previamente ao embarque no exterior, salvo nos casos excepcionais indicados na Portaria Secex:

> **Art. 17.** O licenciamento não automático deverá ser efetuado previamente ao embarque da mercadoria no exterior.
> § 1º Nas situações abaixo indicadas, o licenciamento não automático poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria no exterior, mas anteriormente ao despacho aduaneiro:
> I – importações ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, exceto quando o produto estiver sujeito a Tratamento Administrativo no Siscomex que exija o cumprimento da condição prevista no *caput*;
> II – mercadoria ingressada em entreposto aduaneiro ou industrial na importação;
> III – importações sujeitas à anuência do CNPq;
> IV – importações de brinquedos; e
> V – importações de mercadorias sujeitas à anuência da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) e da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), quando previsto na legislação específica.
> VI – importações a que se refere o § 1º do art. 43 [unidades de carga, seus equipamentos e acessórios].

Uma vez obtido o licenciamento, o importador tem o prazo de 90 dias para embarcar a mercadoria no exterior ou, no caso do § 1º antes transcrito, para registrar a DI. Este prazo pode ser prorrogado.

A solicitação do licenciamento deve ser instruída com todos os elementos necessários à identificação da mercadoria, pois o órgão anuente precisa ter pleno conhecimento da mercadoria para decidir se permite ou não a importação. Só não haverá necessidade de detalhar as mercadorias sobressalentes. Como a peça sobressalente é uma peça "repetida", em tese não há necessidade de descrevê-la, já que as mercadorias principais já o foram. No entanto, a Portaria Secex impõe limite no valor da peça sobressalente e uma exigência de que esta peça esteja prevista nos documentos da importação:

> **Art. 18.** O pedido de licença deverá ser registrado no Siscomex pelo importador ou por seu representante legal ou, ainda, por agentes credenciados pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), e pela Receita Federal do Brasil.
> § 1º. A descrição da mercadoria deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
> § 2º. É dispensada a descrição detalhada das peças sobressalentes que acompanham as máquinas e/ou equipamentos importados, desde que observadas as seguintes condições:
> I – as peças sobressalentes devem figurar na mesma licença de importação que cobre a trazida das máquinas e/ou equipamentos, inclusive com o mesmo código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), não podendo seu valor ultrapassar 10% (dez por cento) do valor da máquina e/ou do equipamento;

II – o valor das peças sobressalentes deve estar previsto na documentação relativa à importação (contrato, projeto, fatura, e outros).

§ 3º. Quando a importação pleiteada for objeto de redução tarifária prevista em acordo internacional firmado com países da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), será também necessária a indicação da classificação e descrição da mercadoria na Nomenclatura Latino-Americana baseada no Sistema Harmonizado (NALADI/SH).

Concluída a análise do controle administrativo na importação, uma pergunta pode ser feita: quais são as consequências para o importador que descumpre as normas, não solicitando uma licença de importação imposta pela legislação?

Em primeiro lugar, caso as informações da mercadoria e da importação como um todo sejam corretamente preenchidas no Siscomex, este não permitirá o registro da Declaração de Importação sem o prévio deferimento da licença. E, no caso de preenchimento inexato de informações com o objetivo de "enganar" o sistema, a Receita Federal tende a detectar a fraude no controle aduaneiro, impondo ao importador uma multa de 30% (trinta por cento) do valor aduaneiro ou até mesmo a perda da mercadoria[5].

4.3. CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS EXPORTAÇÕES

O controle administrativo de uma importação implica o deferimento de uma LI (Licença de Importação) por um ou mais órgãos anuentes. Já as exportações são controladas por meio de dois registros: Registro de Exportação (RE) e Registro de Crédito (RC).

4.3.1. Registro de Exportação (RE)

O RE é análogo à LI (Licença de Importação). É a autorização para exportar, dispensada somente nos casos listados no Anexo XV da citada Portaria Secex, como, por exemplo, na saída de bagagem do país ou de urna contendo restos mortais.

Art. 184. O Registro de Exportação (RE) no Siscomex é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.

(...)

Art. 185. As operações de exportação deverão ser objeto de registro de exportação no Siscomex, exceto os casos previstos no Anexo XV desta Portaria.

[5] Ver arts. 689, XX, e 706 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/2009.

Em regra, o RE deve ser solicitado antes do embarque da mercadoria para o exterior, e este deve ocorrer no prazo de 60 dias da obtenção da autorização, podendo o prazo ser prorrogado. No entanto, nos casos listados no art. 186 da Portaria Secex, o RE pode ser solicitado após o embarque da mercadoria:

Art. 186. (...)

Parágrafo único. O RE pode ser efetuado após o embarque das mercadorias e antes da declaração para despacho aduaneiro, nas exportações a seguir indicadas:

I – fornecimento de combustíveis, lubrificantes, alimentos e outros produtos destinados ao consumo e uso a bordo de embarcações ou aeronaves, exclusivamente de tráfego internacional, de bandeira brasileira ou estrangeira, observado o contido na Seção IX deste Capítulo; e

II – vendas de pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, suas obras e artefatos de joalharia realizadas no mercado interno a não residentes no País ou em lojas francas a passageiros com destino ao exterior, na forma do disposto no Anexo XVI desta Portaria.

Isto se justifica, por exemplo, pela urgência do reabastecimento das aeronaves e embarcações que fazem escala no Brasil e não podem ficar aguardando o trâmite burocrático. As vendas de joias a turistas com destino ao exterior também são exceções à regra, como forma de incentivar sua prática.

Para facilitar as exportações de pequeno valor, foi criado o Registro de Exportação Simplificado (RES), que requer um conjunto muito menor de informações que as do RE. Ele é aplicável a operações de exportação, com cobertura cambial e para embarque imediato para o exterior, até o limite de US$ 50,000.00 (cinquenta mil dólares dos Estados Unidos) ou o equivalente em outras moedas.

4.3.2. Registro de Crédito (RC)

As exportações brasileiras são consideradas financiadas se o recebimento dos recursos exceder 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data do embarque. Nestas situações, exige-se o Registro de Crédito (RC), para que se avalie se a taxa de juros pactuada é a taxa corrente no mercado internacional. Evita-se que exportemos mercadorias com prazo dilatado e com juros ínfimos ou iguais a zero. Preserva-se assim a receita cambial.

Art. 220. As exportações com prazo de recebimento superior a 360 (trezentos e sessenta) dias são consideradas financiadas, consoante regulamentação específica. Facultativamente, podem ser financiadas exportações com prazo igual ou inferior a 360 (trezentos e sessenta) dias.

Da leitura da norma, conclui-se que, nas vendas com prazo superior a 360 dias, o vendedor é obrigado a cobrar juros do comprador. E, nas vendas com prazo inferior, o vendedor faz a cobrança de juros somente se acordado com o comprador.

4.3.3. Registro de Venda (RV)

No passado, algumas mercadorias somente podiam ser exportadas no valor negociado na Bolsa de Londres, Chicago ou Nova York. O Anexo "O" da Portaria Secex nº 35/2006 indicava os seguintes produtos: café, açúcar, álcool etílico, soja, farelo de soja, óleo de soja e ouro não monetário. Cada um deles era vinculado a uma das três Bolsas de Mercadorias citadas.

O exportador brasileiro desses produtos não tinha liberdade de fixar o preço da exportação, devendo ser utilizado o preço internacional. Portanto, para fiscalizar se a mercadoria estava sendo vendida pelo valor correto, exigia-se que o exportador providenciasse o Registro de Venda (RV), previamente à solicitação do RE. No RV constavam os dados necessários para o DECEX fazer a análise do valor. Tendo sido revogada a Portaria Secex nº 35/2006, o RV deixou de ser exigido.

4.3.4. Sistema Geral de Preferências (SGP) e Sistema Global de Preferências Comerciais (SGPC)

As exportações brasileiras e dos demais países em desenvolvimento podem se beneficiar de dois sistemas instituídos mundialmente para redução de tarifas: o SGP e o SGPC. Eles foram frutos de negociações, respectivamente, na Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD, na sigla em inglês), em 1970, e no Grupo dos 77, em 1988. Os dois organismos fazem parte do sistema das Nações Unidas (ONU).

Em síntese, o SGP se caracteriza por reduções tarifárias concedidas pelos países desenvolvidos na importação de produtos dos países em desenvolvimento. E o SGPC se baseia na redução recíproca de tarifas entre os países em desenvolvimento.[6]

Para fazer jus às reduções tarifárias previstas nas listas dos países outorgantes das reduções, seja pelo SGP, seja pelo SGPC, o exportador brasileiro precisa observar as regras definidas pela Secex na Portaria nº 23/2011:

[6] Para estudo do contexto histórico e as características detalhadas de cada sistema, sugiro a leitura de LUZ, Rodrigo: *Relações Econômicas Internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Editora Campus-Elsevier, 2011.

DO SISTEMA GERAL DE PREFERÊNCIAS (SGP)

Art. 233. O Sistema Geral de Preferências (SGP) constitui um programa de benefícios tarifários concedidos pelos países industrializados aos países em desenvolvimento, na forma de redução ou isenção do imposto de importação incidente sobre determinados produtos.

Art. 234. Informações sobre as relações de produtos e as condições a serem atendidas para obtenção do benefício, divulgadas anualmente pelos países outorgantes, podem ser obtidas junto às dependências do Banco do Brasil S.A., junto ao DEINT da Secex, bem como no sistema eletrônico deste Ministério.

Art. 235. Para fazerem jus ao tratamento preferencial do SGP, os produtos beneficiários devem estar acompanhados do Certificado de Origem – Formulário A, cuja emissão está a cargo das dependências do Banco do Brasil autorizadas pela Secex.

§ 1º. A solicitação da emissão do Certificado de Origem – Formulário A, quando amparada pelas normas vigentes, deverá ser efetuada logo após a efetivação do embarque, mediante a apresentação da documentação pertinente.

§ 2º. Nos casos de embarque aéreo de bens, nas condições de transporte definidas pelos países outorgantes do SGP, a dependência autorizada do Banco do Brasil S.A. emitirá o Certificado de Origem – Formulário A, com base na documentação apresentada pelo exportador, na qual seja informada a rota, contanto que o exportador se comprometa formalmente em apresentar o conhecimento de embarque *a posteriori*, no prazo máximo de 10 dias úteis a contar do embarque.

§ 3º. O exportador deverá apresentar o Conhecimento de Embarque ao órgão emissor do Certificado de Origem – Formulário A, no prazo de até dez dias da data de sua emissão, para comprovação das informações constantes no referido documento.

DO SISTEMA GLOBAL DE PREFERÊNCIAS COMERCIAIS (SGPC)

Art. 236. O Acordo sobre o Sistema Global de Preferências Comerciais entre os países em Desenvolvimento (SGPC) tem, por princípio, a concessão de vantagens mútuas de modo a trazer benefícios a todos os seus participantes, considerados seus níveis de desenvolvimento econômico e industrial, os padrões de seu comércio exterior, suas políticas e seus sistemas comerciais.

Parágrafo único. As concessões outorgadas ao Brasil pelos países participantes do SGPC constam do Anexo IV do Acordo promulgado pelo Decreto nº 194, de 21 de agosto de 1991.

Art. 237. Para fazerem jus ao tratamento preferencial do SGPC, os produtos beneficiários devem ser acompanhados do Certificado de Origem – SGPC.

4.4. CONTROLE COMERCIAL

Além de efetuar o controle administrativo, deferindo licenças de importação e registros de exportação, a Secex procede ao controle comercial propriamente dito. Este pode ser realizado em toda e qualquer importação ou exportação, independentemente de estar sujeita a licenciamento. Consiste no "acompanhamento dos preços", conforme dispõem os arts. 30 e 218 da Portaria Secex:

Art. 30. O Decex efetuará o acompanhamento dos preços praticados nas importações, utilizando-se, para tal, de diferentes meios para fins de aferição do nível praticado, entre eles, cotações de bolsas internacionais de mercadorias; publicações especializadas; listas de preços de fabricante estrangeiros consularizadas no país de origem da mercadoria; contratos de bens de capital fabricados sob encomenda; estatísticas oficiais nacionais e estrangeiras e quaisquer outras informações porventura necessárias, com tradução juramentada e devidamente consularizadas.

Parágrafo único. O Decex poderá, a qualquer época, solicitar ao importador informações ou documentação pertinente a qualquer aspecto comercial da operação.

(...)

Art. 218. A Secex exercerá o exame de preço, do prazo de recebimento e da comissão de agente, prévia ou posteriormente à efetivação do RE, valendo-se, para tal, de diferentes instrumentos de aferição das cotações, em função das características de comercialização de cada mercadoria, podendo, a qualquer época, solicitar do exportador informações ou documentação pertinentes.

Parágrafo único. Os interessados poderão apresentar pleitos que contenham novas condições de comercialização para exame pela Secex.

Apesar de o controle comercial poder ser realizado a qualquer tempo, é no momento do licenciamento das importações e das exportações que seus efeitos são mais visíveis. O indeferimento de licenciamentos baseado na "política de preços mínimos" leva muitas empresas a recorrerem ao Judiciário, tendo em vista a falta de publicidade e de transparência em relação aos preços mínimos fixados e às respectivas regras de licenciamento. Ora o Judiciário dá provimento à reclamação da empresa, ora mantém a decisão da Secex. Até no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC) o Brasil foi acionado pela União Europeia, tendo os Estados Unidos da América (EUA) tomado parte como terceiro interessado.[7] Tal controvérsia, no entanto, não chegou a ser resolvida tendo em vista a falta de consenso na organização.

Como o controle comercial é realizado pela Secex, também competente no controle administrativo, não é difícil encontrarmos a expressão "controle comercial-administrativo" nas referências feitas à Secretaria.

[7] No endereço www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/cases_e/ds183_e.htm, da página eletrônica da OMC, pode ser consultada a Disputa DS183, registrada pela União Europeia em face do Brasil. A decisão da União Europeia de reclamar na OMC foi tomada pela Comissão em 17 de março de 1999, podendo ser lida em http://eur-lex.europa.eu/Notice.do?mode=dbl&lang=pt&ihmlang=pt&lng1=pt,pt&lng2=bg,cs,da,de,el,en,es, et,fi,fr,hu,it,lt,lv,mt,nl,pl,pt,ro,sk,sl,sv,&val=329627:cs&page=. Dados acessados em maio de 2011.

Questões de Provas

01. (AFTN/1996) O Sistema Geral de Preferência (SGP) foi criado no seio da Conferência das Nações Unidas para o Comércio e Desenvolvimento – UNCTAD, com o objetivo de fomentar o comércio internacional, especialmente em benefício dos países em desenvolvimento, que há muito vinham observando dificuldades cada vez maiores para sustentar seus programas de desenvolvimento e industrialização, face ao declínio da importância relativa dos bens primários tradicionais no comércio internacional. A principal característica do Sistema Geral de Preferência é a(o):

a) abertura de linhas especiais de crédito à exportação originária dos países em desenvolvimento;
b) estabelecimento de quotas preferenciais aos países em desenvolvimento;
c) estabelecimento de padrões menos rígidos para concessão de subsídios à exportação por parte dos governos dos países em desenvolvimento;
d) importação, pelos países industrializados, de produtos manufaturados e serviços preferencialmente produzidos nos países em desenvolvimento;
e) eliminação total ou parcial, pelos países industrializados, de tarifas que incidem sobre produtos originários de países em desenvolvimento, sem exigência de reciprocidade.

02. (AFTN/1998) O registro do exportador é condição básica para operações de exportação. Sobre o mesmo é correto afirmar-se que: (*adaptada*)

a) requer o envio prévio de documentação e a comprovação posterior de realização da exportação junto à Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;
b) obedece aos mesmos critérios e procedimentos para pessoas físicas e jurídicas;
c) se dá de forma automática e gratuita, quando da realização da primeira operação;
d) é concedido apenas a pessoas jurídicas, mediante informação do número de inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas;
e) é concedido pela Divisão de Informações Comerciais (DIC) do Ministério das Relações Exteriores a pessoas físicas e jurídicas, mediante requerimento.

03. (AFRF/2000) Sujeitam-se ao licenciamento não automático previamente ao embarque as importações: (*adaptada*)

a) de materiais de reposição e conserto para uso de embarcações ou aeronaves estrangeiras;
b) sob regime de admissão temporária, exceto quando se tratar de obras audiovisuais condicionadas à manifestação de Secretaria do Desenvolvimento Audiovisual do Ministério da Cultura;
c) sujeitas à obtenção de cota tarifária;
d) sob regimes aduaneiros especiais de entreposto aduaneiro e entreposto industrial;
e) sob regimes aduaneiros atípicos de loja franca, depósito franco, depósito afiançado e depósito especial alfandegado.

04. (AFRF/2002-1) Por licenciamento entende-se o regime administrativo que faz valer a necessidade de uma licença como condição para importar mercadorias. Pode ser automático e não automático. Em face do enunciado, assinale a opção correta.

a) O licenciamento não automático implica a proibição da importação.
b) O licenciamento não automático prescinde de exame por parte da autoridade administrativa.
c) O licenciamento automático dá-se através da emissão de uma Guia de Importação.
d) O licenciamento não automático condiciona a importação ao exame de certos requisitos e condições elencados na norma administrativa.
e) O licenciamento automático precede o licenciamento não automático.

05. (AFRF/2002-2) As peças sobressalentes que acompanham as máquinas e/ou equipamentos importados sujeitam-se ao tratamento fiscal e administrativo (dados da importação informados no Siscomex) a seguir descrito:

a) são licenciadas separadamente da licença referente às máquinas e/ou equipamentos, sendo classificadas na NCM separadamente, quando com elas despachadas;
b) são licenciadas conjuntamente com as máquinas e/ou equipamentos, independentemente do valor das mesmas, porém classificam-se na posição das máquinas e/ou equipamentos quando o seu peso não ultrapassar 5% (cinco por cento) do peso total da mercadoria licenciada;
c) desde que detalhadamente descritas e seu valor não ultrapasse 5% (cinco por cento) do valor da máquina e/ou equipamento, podem figurar na mesma licença de importação e no mesmo código da NCM;
d) sendo detalhadamente descritas, podem figurar na mesma licença de importação das máquinas e/ou equipamentos e no mesmo código da NCM, desde que seu valor, seja qual for, esteja previsto na documentação relativa à importação (fatura, contrato etc.);
e) é dispensada a descrição detalhada das peças sobressalentes, desde que elas figurem na mesma licença de importação e no mesmo despacho aduaneiro das máquinas e/ou equipamentos, com o mesmo código de Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM, desde que seu valor não ultrapasse 10% (dez por cento) do valor da máquina e/ou equipamento e esteja previsto na documentação relativa à importação (contrato, fatura, projeto etc.).

06. (AFRF/2002-2) O licenciamento não automático previamente ao embarque das mercadorias no exterior é exigível para as importações:

a) sujeitas à obtenção de cota tarifária amparadas em acordos bilaterais no âmbito da União Europeia, excluídas aquelas sujeitas à cota não tarifária;
b) sujeitas a exame de similaridade e as objeto de arrendamento operacional simples;
c) a serem submetidas ao regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro na modalidade de não vinculado;
d) objeto de medidas compensatórias em decorrência de subsídios concedidos por governos estrangeiros;
e) objeto de obrigatoriedade de transporte em navio ou aeronave de bandeira brasileira.

07. (ACE/2002) Sobre o Registro de Exportação (RE), é correto afirmar-se que:

a) é realizado anteriormente ao Registro de Venda (RV) e reúne as informações comerciais e cambiais relativas à operação de exportação;
b) é emitido ao final da operação de exportação e reúne todos os registros feitos em etapas prévias;
c) reúne as informações financeiras necessárias à emissão posterior do Comprovante de Exportação (CE);
d) contém todas as informações sobre a operação de exportação e é expedido após o embarque da mercadoria exportada;
e) é realizado previamente à declaração para despacho aduaneiro e ao embarque da mercadoria contendo informações comerciais, fiscais e cambiais relativas à operação de exportação.

08. (AFRF/2003) Assinale a opção correta.

a) O licenciamento não automático, quando exigível, deve ser providenciado, em regra, anteriormente ao embarque da mercadoria no exterior. Em determinadas hipóteses, pode ser providenciado após o embarque e anteriormente ao despacho aduaneiro.
b) Todas as mercadorias importadas estão sujeitas a licenciamento, que ocorre, por meio do Siscomex, de forma automática ou não automática, o que significa que a mercadoria está com a importação proibida ou suspensa, ou depende da manifestação de órgão anuente.
c) As mercadorias importadas sem licença de importação ficam sujeitas à pena de perdimento, que poderá ser aplicada cumulativamente com a multa por infração ao controle administrativo das importações.
d) O licenciamento das importações deve ser requerido antes do embarque da mercadoria, nas hipóteses de licenciamento automático, ou até o início do exame documental, nas hipóteses de licenciamento não automático.
e) Exige-se o licenciamento não automático para as mercadorias sujeitas ao regime comum de importação e o licenciamento automático para as sujeitas aos regimes aduaneiros especiais, suspensivos ou isentivos.

09. (AFRF/2003) A Secex mantém um Cadastro de Exportadores e Importadores, do qual é parte o REI – Registro de Exportadores e Importadores. A regra geral é que todas as exportações e importações somente podem ser efetuadas por pessoas e empresas inscritas no REI. São exceções: (*adaptada*)

a) as exportações efetuadas pela via postal, com ou sem cobertura cambial, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas, até o limite de US$ 50,000.00 ou o equivalente em outra moeda, exceto donativos;
b) as operações de exportação, com cobertura cambial e para embarque imediato para o exterior, até o limite de US$ 50,000.00, conceituadas como "Operação Normal – código 80.00" na Tabela de Enquadramento da Operação, não sujeitas ao imposto de exportação ou a contingenciamento, nem vinculadas ao Regime Automotivo;
c) as exportações e importações de mercadorias e bens destinados a feiras, exposições e eventos semelhantes, promovidas por instituições governamentais;

d) os representantes de órgãos da administração pública direta, autarquia e fundação pública, organismo internacional ou outra instituição extraterritorial;
e) as importações objeto de Despacho Simplificado de Importação (DSI) e Licença de Importação (LI) automática, sem cobertura cambial, e as exportações objeto de Despacho Simplificado de Exportação (DSE) e Registro de Exportação Simplificado (RES), até o valor de US$ 3,000.00 ou o equivalente em outra moeda.

10. (AFRF/2003) No marco da cooperação para o desenvolvimento, os países industrializados estabeleceram o Sistema Geral de Preferências (SGP), almejando facilitar o comércio com os países em desenvolvimento. O SGP consiste em:

a) suspensão de tributos, em caráter definitivo, para importações de matérias-primas e manufaturas procedentes de países em desenvolvimento;
b) negociações que objetivam concessões mútuas de preferências tarifárias para os produtos menos competitivos e que são tornadas permanentes uma vez definidas;
c) concessões tarifárias, outorgadas em base de não reciprocidade, para exportações de manufaturas originárias e procedentes de países em desenvolvimento, segundo quantidades, condições de preços e períodos pré-determinados;
d) sistema de cotas e preços que beneficiam as importações de países em desenvolvimento e que é negociado no âmbito do Acordo Geral de Comércio e Tarifas (GATT);
e) concessões tarifárias condicionais estendidas somente aos países de menor desenvolvimento econômico relativo e que abrangem as exportações de matérias-primas e demais produtos primários deles procedentes.

11. (TRF/2005) Assinale a opção incorreta.

a) Entre os países que participam do Sistema Global de Preferências Comerciais (SGPC) estão, por exemplo, o Brasil, a Argentina, a Colômbia e o México.
b) Com base no Sistema Geral de Preferências (SGP), o Brasil concede vantagens na importação de alguns produtos originários de países em desenvolvimento, ao reduzir o imposto de importação incidente sobre eles.
c) Em regra, a prova documental necessária para que o produto se beneficie do tratamento tributário preferencial do Sistema Geral de Preferência (SGP) é o Formulário A.
d) Para que um exportador brasileiro se beneficie do tratamento preferencial do Sistema Global de Preferências Comerciais (SGPC), é necessário que obtenha um Certificado de Origem do SGPC, emitido pelas Federações de Indústrias credenciadas para tanto.
e) Ao mesmo tempo em que certas importações feitas pelo Brasil podem se beneficiar do SGPC, certas exportações brasileiras também se beneficiam do mesmo regime.

Capítulo 5

Controle Aduaneiro

O controle aduaneiro é realizado pela Receita Federal. A instituição responsável pela arrecadação tributária federal é também a que faz o controle da entrada de mercadorias no país e a saída deste.

No controle aduaneiro, o bem tutelado pelo Estado não é o tributo, mas a segurança da sociedade. São fiscalizadas a entrada e a saída das mercadorias, evitando, por exemplo, a falsa declaração de conteúdo ou a movimentação de mercadorias falsificadas, proibidas ou que possam trazer riscos à vida e à saúde. Também se verifica se os tributos aduaneiros foram corretamente recolhidos, apesar de eles não possuírem caráter arrecadatório e sim caráter extrafiscal ou econômico. Em outras palavras, a função principal do controle e dos tributos aduaneiros não é prover aumento de arrecadação, mas servir como instrumento de controle e proteção da economia. Afinal, a aduana fiscaliza a operação de comércio exterior mesmo quando o bem é objeto de imunidade ou benefício fiscal ou quando os tributos têm sua exigibilidade suspensa em virtude da aplicação de um regime aduaneiro especial.[1]

O Decreto nº 6.759/2009 definiu as regras para a atuação da aduana em seu processo de fiscalização. Ele é informalmente referenciado como o "Regulamento Aduaneiro", apesar de decreto e regulamento serem espécies distintas de atos administrativos.[2] O Regulamento possui a seguinte estrutura:

[1] Os regimes aduaneiros especiais serão estudados no tópico 8.1. Têm por principal característica a suspensão na exigibilidade dos tributos, como ocorre, por exemplo, nas importações em consignação.
[2] Cf. MEIRELLES, p. 161-163. No Brasil, o último "Regulamento Aduaneiro", na perfeita acepção do termo, foi aquele aprovado por meio do Decreto nº 91.030/1985. Este foi revogado pelo Decreto nº 4.543/2002, que, por sua vez, perdeu a vigência a partir do Decreto nº 6.759/2009. Neste capítulo, toda menção a "Regulamento Aduaneiro" ou, simplesmente, "Regulamento" deve ser interpretada como feita ao Decreto nº 6.759/2009.

Livro I – Da Jurisdição Aduaneira e do Controle Aduaneiro de Veículos
Livro II – Dos Impostos de Importação e de Exportação
Livro III – Dos Demais Impostos, Taxas e Contribuições Devidos na Importação
Livro IV – Dos Regimes Aduaneiros Especiais e dos Aplicados em Áreas Especiais
Livro V – Do Controle Aduaneiro de Mercadorias
Livro VI – Das Infrações e Penalidades
Livro VII – Do Crédito Tributário, do Processo Fiscal e do Controle Administrativo Específico
Livro VIII – Das Disposições Finais e Transitórias.

Os Livros I e V serão analisados neste capítulo. Os Livros II e III, no Capítulo 7. O Livro IV, no Capítulo 8, e os demais serão apenas referenciados nos capítulos citados.

5.1. JURISDIÇÃO ADUANEIRA

Qual é a área de atuação da aduana brasileira? Qual é o limite do território sujeito à fiscalização aduaneira no Brasil? Em outras palavras, qual é o tamanho do "território aduaneiro"?

O art. 2º do Regulamento define que "o território aduaneiro compreende todo o território nacional". E o art. 3º lembra que o território nacional não é composto apenas pela porção terrestre, mas também pelo espaço aéreo e pelas águas territoriais. Toda essa extensão está sujeita ao controle da aduana brasileira, não havendo no Brasil regiões imunes à fiscalização:

> **Art. 3º.** A jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se por todo o território aduaneiro e abrange:
> I – a zona primária, constituída pelas seguintes áreas demarcadas pela autoridade aduaneira local:
> a) a área, terrestre ou aquática, contínua ou descontínua, nos portos alfandegados;
> b) a área terrestre, nos aeroportos alfandegados; e
> c) a área terrestre que compreende os pontos de fronteira alfandegados.
> II – a zona secundária, que compreende a parte restante do território aduaneiro, nela incluídas as águas territoriais e o espaço aéreo.

O controle aduaneiro não consiste apenas em se fazer a fiscalização de bens, mas também a de pessoas e de veículos que entram no Brasil ou dele saem. É óbvio, portanto, que o controle da aduana deve ser muito mais intenso nos portos,

aeroportos e fronteiras brasileiras do que, por exemplo, nas cidades do interior de Minas Gerais ou do Maranhão. A partir desta constatação, decidiu-se "particionar" o território aduaneiro em zona primária, englobando os locais citados, e zona secundária. Cada uma delas passaria a ter regras específicas de controle aduaneiro.

A zona primária ganhou este nome por ser o primeiro ponto, o ponto de entrada dos bens, veículos e pessoas no país (também é o ponto por onde se sai do país). A partir da criação daquele nome foi quase instintiva a nomeação da outra área como zona secundária. Deve-se ressaltar que nem todo porto, aeroporto ou ponto de fronteira faz parte da zona primária, mas apenas os que forem alfandegados, ou seja, aqueles locais em que tiver sido instalada pela Receita Federal uma unidade aduaneira. Há no Brasil, por exemplo, vários aeroportos que só operam voos domésticos e, portanto, não há motivos aparentes para o seu alfandegamento.

A primeira regra a distinguir a zona primária da zona secundária decorre dos seus conceitos e é definida no art. 8º do Regulamento: "somente nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados poderá efetuar-se a entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas". No próximo tópico, analisaremos que as mercadorias procedentes do exterior podem até ser verificadas pela aduana na zona secundária, mas a entrada no país deve ser pela zona primária para que haja a fiscalização inicial. Isto pode ser reforçado pela leitura do art. 5º do Regulamento:

> **Art. 5º.** Os portos, aeroportos e pontos de fronteira serão alfandegados por ato declaratório da autoridade aduaneira competente, para que neles possam, sob controle aduaneiro:
> I – estacionar ou transitar veículos procedentes do exterior ou a ele destinados;
> II – ser efetuadas operações de carga, descarga, armazenagem ou passagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas;
> III – embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados.

Na zona secundária também se encontram as zonas de vigilância aduaneira. Estas são conceituadas no Regulamento como áreas demarcadas pelo Ministro da Fazenda, na orla marítima ou na faixa de fronteira. Aumenta-se o controle aduaneiro, evitando-se entrada e saída clandestinas por aquele local, originalmente desguarnecido de controle e, portanto, muito propício à prática fraudulenta. Com a criação da zona de vigilância, definem-se exigências fiscais, proibições e

restrições específicas para mercadorias, veículos, pessoas e animais encontrados na região ou de passagem por ela:

> **Art. 4º.** O Ministro de Estado da Fazenda poderá demarcar, na orla marítima ou na faixa de fronteira, zonas de vigilância aduaneira, nas quais a permanência de mercadorias ou a sua circulação e a de veículos, pessoas ou animais ficarão sujeitas às exigências fiscais, proibições e restrições que forem estabelecidas.

5.1.1. Recintos Alfandegados

O art. 5º do Regulamento, analisado anteriormente, dispõe sobre o alfandegamento dos portos, aeroportos e pontos de fronteira. Faz-se o alfandegamento, por exemplo, do aeroporto para que nele possam entrar pessoas, mercadorias e veículos procedentes do exterior ou a ele destinados. Cabe então a pergunta: tendo um aeroporto sido alfandegado, isto implica que em todos os seus recintos podem entrar mercadorias, pessoas e veículos procedentes do exterior?

Absolutamente não. Dentro de um aeroporto alfandegado, somente alguns recintos serão alfandegados no sentido estrito. O art. 9º, analisado a seguir, trata do alfandegamento dos recintos dentro das unidades alfandegadas. Um aeroporto possui vários recintos: de bagagem de voos internacionais, de bagagem de voos domésticos, de carga, de remessas postais, de controle de pessoal, de processos, os estacionamentos, os banheiros... Nem todos são alfandegados.

Em termos genéricos, um recinto é alfandegado para que nele ocorra a fiscalização aduaneira sobre a mercadoria procedente do exterior (ou a ele destinada), trazida como carga, bagagem ou remessa postal:

> **Art. 9º.** Os recintos alfandegados serão assim declarados pela autoridade aduaneira competente, na zona primária ou na zona secundária, a fim de que neles possa ocorrer, sob controle aduaneiro, movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de:
> I – mercadorias procedentes do exterior, ou a ele destinadas, inclusive sob regime aduaneiro especial;
> II – bagagem de viajantes procedentes do exterior, ou a ele destinados; e
> III – remessas postais internacionais.
> Parágrafo único – Poderão ainda ser alfandegados, em zona primária, recintos destinados à instalação de lojas francas.

Pode-se perguntar: é necessário alfandegar o setor de voos domésticos?

Não. Afinal, por ali não haverá entrada de mercadoria procedente diretamente do exterior ou a ele destinada. Uma mercadoria estrangeira até poderá entrar naquele local, mas ela já terá sido previamente fiscalizada em um recinto alfandegado pelo qual tenha passado. Da mesma forma, não há necessidade de se alfandegar o estacionamento do aeroporto nem os banheiros externos, pois, para que uma mercadoria procedente do exterior chegue a esses locais, elas já terão passado pelos recintos alfandegados de bagagem, de carga ou de remessas postais. O setor da Receita Federal no aeroporto que trata apenas do controle de pessoal, incluindo folha de ponto, não é alfandegado. O setor que trata da análise de processos de solicitação de benefícios fiscais também não é alfandegado. O que entra e sai dali são tão somente processos e não as mercadorias vindas diretamente do exterior.

Portanto, pode-se dizer que o alfandegamento de um aeroporto ocorre no sentido amplo, mas apenas alguns recintos neste aeroporto sofrem alfandegamento no sentido estrito. Este pode ser ilustrado como a fiscalização ostensiva da aduana na "porta do recinto".

É interessante notar que o *caput* do art. 9º menciona recintos alfandegados também na zona secundária. Como isto funciona?

Inicialmente, cabe assinalar que o alfandegamento dos portos, aeroportos e pontos de fronteira é de competência da Receita Federal, e o mesmo se aplica aos recintos de zona primária e de zona secundária.

Vejamos os recintos alfandegados de zona secundária.

Quando criado, o porto no Rio de Janeiro certamente foi dimensionado para operar até um determinado volume de comércio. Com o passar do tempo, ficou pequeno diante do incremento do fluxo comercial. As limitações são físicas. Não há espaço infinito para operação. A criação dos portos secos também veio atender este problema de infraestrutura.

O que são os portos secos? São recintos **alfandegados** instalados no interior do país, fora de portos e aeroportos, cujos objetivos são desafogar estas unidades de zona primária e interiorizar o despacho aduaneiro, levando-o para locais mais próximos aos estabelecimentos dos importadores e exportadores brasileiros.

Imagine uma mercadoria importada por uma empresa do estado de Goiás, mas que entra no Brasil pelo porto do Rio de Janeiro. Se não houvesse um porto seco no seu estado, o importador teria de se deslocar ao Rio de Janeiro, ou contratar um despachante aduaneiro, para apresentar os documentos à Receita Federal e assistir à verificação da mercadoria por parte desta. Estas possibilidades poderiam ser inadequadas ao importador, que perderia tempo e/ou dinheiro de que pode não dispor. Como a mercadoria já irá mesmo viajar para Goiás, por que não proceder ao despacho aduaneiro naquele estado? A criação dos portos secos também veio atender a esta necessidade dos importadores e exportadores do interior do país.

A definição de portos secos consta no art. 11 do Regulamento Aduaneiro, a seguir transcrito:

> **Art. 11.** Portos Secos são recintos alfandegados de uso público nos quais são executadas operações de movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias e de bagagem, sob controle aduaneiro.
> § 1º – Os portos secos não poderão ser instalados na zona primária de portos e aeroportos alfandegados.
> (...)

Quando percebe a concentração de importação ou exportação de mercadorias em uma determinada área geográfica, sem que haja uma unidade aduaneira em que possam essas mercadorias ser armazenadas e conferidas, o Governo abre um processo licitatório. Este ato tem por objetivo incentivar e facilitar o comércio exterior. As pessoas jurídicas proponentes na licitação oferecem serviço análogo ao que é oferecido pela Infraero nos aeroportos alfandegados, ou seja, armazenar e oferecer a estrutura necessária para a conferência das mercadorias pelos órgãos públicos, dos quais o principal é a Receita Federal, responsável pelo despacho aduaneiro. Os serviços nos portos secos são prestados sob o regime de permissão ou sob o de concessão precedida da execução de obra pública.

O nome de porto seco é bastante elucidativo: sua função e motivação é a mesma dos portos, ou seja, a armazenagem de mercadorias, importadas ou a exportar, para posterior conferência. Mas é chamado de "seco" em virtude de sua localização no interior do país.

A decisão sobre a criação de portos secos é ato discricionário da Administração, ou seja, são analisadas sua conveniência e oportunidade.

Outro fator que pode levar à criação de porto seco é a necessidade de se tratarem cargas especiais. Por exemplo, pode ser percebida a necessidade de se criar uma estrutura especial para cargas frigorificadas ou carga viva. Como nos portos e aeroportos não há flexibilidade para os vários tipos de cargas especiais, o porto seco pode ser uma boa solução.

5.2. CONTROLE ADUANEIRO DE VEÍCULOS

Vimos anteriormente que os veículos procedentes do exterior somente podem entrar no país pela zona primária, ou seja, por porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegados. No entanto, em casos especiais, a Receita Federal pode, por exemplo, permitir a entrada por local não alfandegado. É fácil perceber que, havendo necessidade de um avião fazer um pouso de emergência, será com certeza autorizado a pousar no aeroporto mais acessível, independentemente de ser alfandegado ou não.

O veículo é controlado desde o momento em que entra no país até o momento em que dele sai. E este controle abrange todos os bens existentes a bordo.

Quando chega ao Brasil, o veículo, em regra, não pode ser colocado nas proximidades de outro de tal forma que possa haver a passagem de pessoa ou mercadoria de forma clandestina. É o que dispõe o *caput* do art. 28 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 28.** É proibido ao condutor do veículo colocá-lo nas proximidades de outro, sendo um deles procedente do exterior ou a ele destinado, de modo a tornar possível o transbordo de pessoa ou mercadoria, sem observância das normas de controle aduaneiro.

O transbordo difere da baldeação, pois nesta a passagem de pessoa ou mercadoria ocorre descarregando-se do primeiro veículo, aguardando a chegada do segundo para, em seguida, haver o carregamento neste. O transbordo se caracteriza pela transferência direta de pessoa ou mercadoria de um veículo para outro. Os dois veículos são colocados lado a lado para que se faça tal transferência.

5.2.1. Manifesto de Carga

Ao apresentar a visão geral de uma operação de importação no Capítulo 1, vimos que os transportadores, ao receberem carga e celebrarem o contrato de frete, emitem o conhecimento de carga.

Caso um transportador traga mercadorias de 300 diferentes exportadores, terão sido emitidos 300 conhecimentos de carga. Cada conhecimento de carga representa um contrato de transporte.

Quando o transportador encerra o recebimento de cargas para uma determinada partida, preenche o manifesto de carga, que nada mais é que a relação de todos os conhecimentos de carga emitidos para aquela viagem. O manifesto deve ser então entregue à Receita Federal, como disposto nos arts. 41 e 42 do Regulamento Aduaneiro (RA):

> **Art. 41.** A mercadoria procedente do exterior, transportada por qualquer via, será registrada em manifesto de carga ou em outras declarações de efeito equivalente.
> **Art. 42.** O responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o manifesto de carga, com cópias dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo.

O manifesto possui um cabeçalho, com algumas informações gerais, como a identificação do veículo e sua nacionalidade, e também as principais informações de cada conhecimento de carga. O art. 44 do RA assim dispõe:

> **Art. 44.** O manifesto de carga conterá:
> I – a identificação do veículo e sua nacionalidade;
> II – o local de embarque e o de destino das cargas;
> III – o número de cada conhecimento;
> IV – a quantidade, a espécie, as marcas, o número e o peso dos volumes;
> V – a natureza das mercadorias;
> VI – o consignatário de cada partida;
> VII – a data do seu encerramento; e
> VIII – o nome e a assinatura do responsável pelo veículo.

Note que o transportador pode, na mesma viagem, trazer vários manifestos, pois estes são individualizados considerando-se o local de embarque e o de destino das mercadorias. Por exemplo, no mesmo porto no exterior, se tiver recebido carga para entregar no porto de Santos e outra para entregar no porto do Rio de Janeiro, haverá dois manifestos. Um para cada ponto de descarga.

E, se em um porto italiano, recebeu carga para trazer para o Rio de Janeiro, e, em porto espanhol, recebeu outra carga também para o Rio de Janeiro, haverá dois manifestos a serem entregues no porto brasileiro, conforme se depreende do inciso II do artigo antes transcrito.

Caso não seja apresentado o manifesto de carga relativo a qualquer ponto de escala no exterior, entende-se que não há carga recebida naquele local para ser descarregada. É a chamada declaração negativa de carga.[3]

5.2.2. Carga e Descarga do Veículo

Chegando um veículo ao Brasil, mercadorias só podem nele entrar ou dele sair depois que a entrada do veículo estiver formalizada. A formalização da entrada do veículo se dá com a emissão do Termo de Entrada, conforme se depreende dos arts. 31 e 32 do Regulamento Aduaneiro (RA):

[3] Regulamento Aduaneiro, art. 43, parágrafo único – "A não apresentação de manifesto ou declaração de efeito equivalente, em relação a qualquer ponto de escala no exterior, será considerada declaração negativa de carga."

> **Art. 31.** O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.
> ...
> **Art. 32.** Após a prestação das informações de que trata o art. 31, e a efetiva chegada do veículo ao País, será emitido o respectivo termo de entrada, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.
> Parágrafo único. As operações de carga, descarga ou transbordo em embarcações procedentes do exterior somente poderão ser executadas depois de prestadas as informações referidas no art. 31.

O art. 31 dispõe que o transportador deve prestar à Receita Federal informações relativas às cargas que está trazendo. São basicamente aquelas constantes do manifesto de carga. Assim, além de a Receita Federal receber o manifesto de carga em papel, recebe, pelo sistema informatizado, as principais informações do manifesto.

Dispõe o art. 32 que a emissão do termo de entrada está condicionada à prestação das informações das cargas no sistema e também à efetiva chegada do veículo.

Depois de emitido o termo, ou seja, depois de formalizada a entrada do veículo, pode ser iniciada a descarga dos volumes, o que leva ao preenchimento dos registros de descarga. Tais registros são assinados pelo transportador e pelo depositário e servem para formalizar a transferência de custódia da mercadoria de um para o outro:

> **Art. 63.** A mercadoria descarregada de veículo procedente do exterior será registrada pelo transportador, ou seu representante, e pelo depositário, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB.

Nos aeroportos, depois de descarregada, a mercadoria é levada pela Infraero para seu armazém. Visando à liberação da mercadoria, o importador deve apresentar os documentos necessários à aduana. Concluindo o despacho aduaneiro, a aduana desembaraça o bem e autoriza a entrega por parte da Infraero. Esta liberará a carga ao importador após recebimento do valor devido pelo serviço de armazenagem.

5.2.3. Busca em Veículos

A busca em veículos é uma atividade discricionária prevista no art. 34 do Regulamento Aduaneiro (RA). Ocorre preventivamente ou, por exemplo, quando a aduana recebe alguma denúncia de mercadoria oculta no veículo e, para reprimir

tal infração, faz uma investigação minuciosa. Portanto, a busca não é efetuada em todos os veículos.

> **Art. 34.** A autoridade aduaneira poderá proceder a buscas em qualquer veículo para prevenir e reprimir a ocorrência de infração à legislação aduaneira, inclusive em momento anterior à prestação das informações referidas no art. 31.
> § 1º - A busca a que se refere o *caput* será precedida de comunicação, verbal ou por escrito, ao responsável pelo veículo.
> (...)

Caso a Receita Federal desconfie de algum volume em particular, ele poderá ser aberto, lavrando-se termo de verificação:

> **Art. 36.** Havendo indícios de falsa declaração de conteúdo, a autoridade aduaneira poderá determinar a descarga de volume ou de unidade de carga, para a devida verificação, lavrando-se termo.

5.2.4. Conferência Final de Manifesto

Após a descarga dos volumes que chegaram ao Brasil, a Receita Federal verifica se realmente chegaram todas as cargas previstas para chegar. No manifesto constam os volumes incluídos nos conhecimentos de carga e, portanto, que deveriam chegar ao país. Nos registros de descarga, constam os volumes efetivamente descarregados no país.

Comparando um e outro, pode ser detectada a coincidência dos volumes ou uma descarga maior ou menor do que a prevista. Esta comparação recebe o nome de Conferência Final de Manifesto.

Dispõe o art. 53 do RA:

> **Art. 53.** O manifesto será submetido à **conferência final** para apuração da responsabilidade por eventuais diferenças quanto a extravio ou a acréscimo de mercadoria.

O conceito de Conferência Final de Manifesto está consagrado no art. 658 do RA:

> **Art. 658.** A conferência final de manifesto de carga destina-se a constatar extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do **manifesto** com os **registros de descarga**.

Note que o art. 658 faz menção a extravio ou acréscimo de volume **ou** de mercadoria. Volumes são caixas, sacos, tonéis, enfim aquilo que é usado para acondicionar bens para transporte. E as mercadorias são o conteúdo dos volumes.

Em tese, a conferência final de manifesto deveria detectar apenas extravio ou acréscimo de volumes, não de mercadorias. Afinal, para preencher o conhecimento de carga e, posteriormente, o manifesto de carga, o transportador, em regra, não abre as caixas para ver quais ou quantas mercadorias irá transportar. Ele tão somente conta e pesa os volumes e cobra o frete considerando seu número ou o peso. Conforme analisado no tópico 5.2.1, não é exigida no manifesto de carga a informação da quantidade de mercadorias, mas apenas a sua espécie (natureza).[4]

Também na descarga do avião não se conhece ainda o número de mercadorias efetivamente chegadas, pois as caixas não são abertas na pista do aeroporto para a contagem dos bens. Quando for realizada, esta contagem o será pela Receita Federal sobre a mercadoria já armazenada no terminal da Infraero.

Portanto, a comparação que se consegue fazer entre o manifesto e os registros de descarga é sobre os volumes que chegaram e os que deveriam ter chegado. Então, por que motivo o art. 658 se refere à conferência final de manifesto em relação a mercadorias?

Existem situações em que as mercadorias foram importadas sem que fossem colocadas dentro de volumes. Por exemplo, quando um carro é importado, ele não vem dentro de um volume. Da mesma forma, as mercadorias importadas a granel não vêm avolumadas. São importados nos porões dos navios. Nestes casos, a conferência final de manifesto opera sobre as próprias mercadorias.

Por fim, caso na conferência final de manifesto seja detectada divergência de volumes ou de mercadorias, serão imputadas responsabilidades ao transportador:

> **Art. 661.** (...)
> Parágrafo único. Constatado, na conferência final do manifesto de carga, extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria, inclusive a granel, serão exigidos do transportador os tributos e multas cabíveis.

[4] Nem mesmo a informação acerca da natureza da carga costuma ser garantida pelo transportador, sendo apenas repassada a informação que recebeu do exportador. É muito comum lermos nos conhecimentos de carga a seguinte expressão: "*said to contain*" ou, simplesmente, "STC" (tradução: "[foi] dito que contém"). Os transportadores buscam se resguardar de informações falsas para os governos e, por isso, preferem não assumir a responsabilidade pela informação das cargas transportadas. Exemplo de texto encontrado em um conhecimento de carga na descrição do produto: "*said to contain books*" . Em outras palavras, "foi dito [pelo exportador] que os volumes contêm livros".

5.3. CONTROLE ADUANEIRO DE MERCADORIAS

A partir do momento em que a mercadoria é descarregada do veículo, ela passa a ser controlada pela Receita Federal. Além disso, o próprio veículo continua sob controle aduaneiro até sua saída do país.

Quando armazenada pela Infraero, as mercadorias são registradas no Siscomex Mantra e passam a ficar disponíveis para o registro de uma Declaração de Importação (DI). Cada importador terá de prestar informações à Receita Federal acerca de sua mercadoria. Várias informações são inseridas na DI: a descrição da mercadoria, o produtor, o exportador, a classificação fiscal, o valor da mercadoria, o valor do frete, o valor do seguro, a quantidade, o peso líquido, o número do conhecimento de carga, número da(s) fatura(s), entre outras.

Com o registro da DI pelo sistema, inicia-se o despacho aduaneiro de importação, procedimento fiscal que objetiva a apuração da regularidade da operação. A DI é o documento base do despacho.

5.3.1. Despacho Aduaneiro de Importação

O despacho aduaneiro de importação é um procedimento, sendo composto, portanto, por várias etapas. O objetivo buscado pelo despacho é o desembaraço aduaneiro, pelo qual a Receita Federal conclui a conferência e atesta a regularidade da importação.

O Regulamento Aduaneiro (RA) assim define o despacho aduaneiro de importação:

> **Art. 542.** Despacho de importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

Toda mercadoria que está entrando no país sofre despacho aduaneiro? Sim. E aquelas que estão entrando apenas a título temporário como os carros de Fórmula-1 que vêm apenas para participar de uma corrida? Também. Assim dispõe o art. 543 do RA:

> **Art. 543.** Toda mercadoria procedente do exterior, importada a título definitivo ou não, sujeita ou não ao pagamento do imposto de importação, deverá ser submetida a despacho de importação, que será realizado com base em declaração apresentada à unidade aduaneira sob cujo controle estiver a mercadoria.

Apenas a entrada (e também a saída) de mala diplomática está dispensada de despacho aduaneiro. A mala diplomática foi conceituada na Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, internalizada pelo Decreto nº 56.435, de 1965, como sendo o volume que contém tão somente documentos diplomáticos e objetos destinados a uso oficial. Analogamente, a mala consular também está dispensada de despacho.

5.3.1.1. Modalidades de Despacho

Existem duas modalidades de despacho aplicáveis às mercadorias vindas do exterior: o despacho para consumo e o despacho para admissão em regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais.[5] Assim dispõe a IN SRF nº 680/2006:

> **Art. 2º.** O despacho aduaneiro de importação compreende:
> I – despacho para **consumo**, inclusive da mercadoria:
> a) ingressada no país com o benefício de *drawback*;
> b) destinada à ZFM, à Amazônia Ocidental ou a Área de Livre Comércio (ALC);
> c) contida em remessa postal internacional ou expressa ou, ainda, conduzida por viajante, se aplicado o regime de importação comum; e
> d) admitida em regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, na forma do disposto no inciso II, que venha a ser submetida ao regime comum de importação; e
> II – despacho para **admissão** em regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, de mercadoria que ingresse no país nessa condição.

A modalidade de despacho depende do regime aduaneiro aplicado à mercadoria. No Capítulo 8, serão abordados os três tipos de regime: comum, especial e aplicado em área especial, mas um entendimento preliminar é necessário. O regime comum se caracteriza pelas importações a título definitivo. Os regimes especiais, como a admissão temporária e a loja franca (*free shop*), se caracterizam pela suspensão da exigibilidade dos tributos em virtude de condições próprias. Os regimes aplicados em áreas especiais dizem respeito a regimes criados para atender a regiões geográficas específicas, como, por exemplo, a Zona Franca de Manaus.

[5] O despacho de internação é uma terceira modalidade de despacho aduaneiro. No entanto, ele não é aplicável a mercadorias que estejam vindo do exterior, mas nas movimentações de bens no interior do território nacional, como analisado adiante.

Mercadorias importadas para o regime comum são despachadas para **consumo**. No caso de mercadorias importadas para regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, o despacho é para **admissão**.

Existe ainda uma terceira modalidade de despacho, mas não aplicável para importações propriamente ditas. O despacho de **internação** ocorre nas saídas de bens da Zona Franca de Manaus (ZFM) e das áreas de livre comércio com destino ao restante do território. Como exemplo, analisemos sucintamente a ZFM.

A ZFM foi criada por meio do Decreto-lei nº 288/1967. O objetivo foi gerar um polo de desenvolvimento naquela região, criando vários benefícios fiscais. Por exemplo, em regra, quando uma mercadoria é importada para a ZFM obtém o benefício da isenção de impostos. Neste caso, a mercadoria sofre o despacho de admissão para entrar no regime aduaneiro aplicado em áreas especiais, conforme dispõe o inciso II transcrito anteriormente.

Mas a mercadoria que entra na ZFM pode não se enquadrar nos casos de isenção de impostos, como no caso de automóveis de passageiros, que são expressamente excluídos do benefício por força do art. 3º do DL nº 288/1967. Nestes casos, o despacho é de consumo, pois deve ser notado que, apesar de a mercadoria não se submeter a um regime aduaneiro aplicado em áreas especiais, ela estará se destinando à Zona Franca de Manaus (ver art. 2º, I, *b*, transcrito anteriormente).

Mas no que consiste o despacho de internação?

Como a mercadoria que entra na ZFM obtém, em regra, um benefício fiscal, as empresas de São Paulo poderiam, por exemplo, ter a ideia de importar bens da Europa para a ZFM e transferi-los desta para o seu estado. Fariam a triangulação objetivando auferir os benefícios criados especificamente para a ZFM. Ora, quando a legislação brasileira previu incentivos para a ZFM, ela o fez no intuito de desenvolver aquela região, e não para que os produtos importados fizessem "escala" na ZFM visando "carimbar" o benefício fiscal.

Para combater a triangulação fraudulenta, a legislação dispõe que todas as mercadorias saídas da ZFM para o restante do território nacional devem ser fiscalizadas. O despacho para internação é o nome dado a esse procedimento fiscal realizado nas saídas internas, estando atualmente regulamentado pela IN SRF nº 242/2002:

> **Art. 1º.** A internação de mercadorias da Zona Franca de Manaus (ZFM) para o restante do território nacional deverá ser realizada mediante procedimento ordinário ou simplificado, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa.
>
> § 1º - O disposto no *caput* aplica-se às internações promovidas por empresas comerciais e industriais sediadas na ZFM, nas seguintes modalidades:
>
> I - produtos estrangeiros importados com ou sem a utilização dos benefícios fiscais previstos no Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967;
>
> II - produtos industrializados na ZFM com insumos estrangeiros, importados com suspensão dos impostos incidentes, por empresa que tenha projeto aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) e cumpra o Processo Produtivo Básico (PPB) para ele definido;
>
> III - produtos industrializados com insumos estrangeiros, importados com suspensão dos impostos incidentes, por empresa que não possua projeto industrial aprovado pela Suframa, ou que não cumpra, no todo ou em parte, o PPB para ele definido; e
>
> IV - produtos industrializados na ZFM, com insumos integralmente nacionais ou nacionalizados.
>
> ...
>
> **Art. 2º.** A internação de mercadorias da ZFM para qualquer outra área do território nacional, somente poderá ser realizada mediante prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (SRF).
>
> § 1º - A autorização referida no *caput* fica condicionada:
>
> I - à apresentação das mercadorias em recintos alfandegados ou em outros locais previamente autorizados pelo Inspetor da Alfândega do Porto de Manaus; e
>
> II - ao registro da Declaração para Controle de Internação (DCI) para processamento do correspondente **despacho de internação** de cada operação de saída de mercadorias da ZFM, conforme a respectiva Nota Fiscal.
>
> ...

Perceba no inciso IV do § 1º transcrito que até mesmo as mercadorias produzidas integralmente na ZFM devem ser apresentadas à fiscalização quando de sua internação. Desta forma, nenhum produto possui passe livre para sair da ZFM, o que seria uma porta aberta para a fraude.

Em resumo, são três as modalidades de despacho: consumo, admissão e internação. Tendo sido analisados o despacho para admissão e o despacho de internação, cabe ainda estudar as situações previstas para o despacho para **consumo**, listadas no inciso I do art. 2º da IN SRF nº 680/2006, transcrito anteriormente.

A alínea *a* dispõe que as mercadorias importadas para o regime de *drawback* (tópico 8.1.3.3) serão submetidas a despacho para consumo. O entendimento deriva da lógica do *drawback*: são matérias-primas e insumos importados a título definitivo para entrarem no processo industrial de bens que serão exportados.

Apesar de o *drawback* ser um regime aduaneiro especial, não se aplica o inciso II (despacho para admissão em regime aduaneiro especial) por expressa exclusão da alínea *a* do inciso I.

A alínea *b* já foi analisada. A alínea *c* se refere às remessas postais internacionais e às mercadorias trazidas por viajantes. Em relação às remessas postais, veremos, no tópico 7.6.1, que podem ser submetidas a um dos dois regimes: regime de tributação simplificada ou regime de importação comum. Interessante que o despacho é para consumo somente se for aplicado o regime de importação comum. Portanto, para o outro caso, a legislação não dá nome ao despacho, sendo conhecido simplesmente como "despacho de remessa postal internacional".

Em relação às mercadorias trazidas por viajante, veremos, no tópico 7.6.2, que podem receber um de quatro tratamentos: isenção, regime de tributação especial, regime de importação comum ou perdimento. Somente no caso do regime de importação comum, o despacho é para consumo. No caso de isenção ou regime de tributação especial, o despacho não recebe um nome e é conhecido simplesmente como "despacho de bagagem". No caso de perdimento, não há despacho, visto que a mercadoria é apreendida pela Receita Federal.

A alínea *d* trata daquelas mercadorias que estão em um regime aduaneiro especial, mas que passarão a integrar a economia brasileira. Por exemplo, para uma mercadoria importada em consignação entrar no regime de entreposto aduaneiro (tópico 8.1.3.4), ela deve se submeter ao despacho para admissão. Depois de entrepostada, talvez surja um comprador. Neste caso, deve ser registrada uma nova DI para que os tributos sejam recolhidos e a mercadoria seja liberada pela Receita Federal. Esta segunda DI será objeto de despacho para consumo.

5.3.1.2. Etapas do Despacho Aduaneiro

As etapas do despacho aduaneiro são:

1. Registro da Declaração de Importação no Siscomex.
2. Parametrização da DI.
3. Instrução da Declaração/Recepção dos Documentos.
4. Distribuição para Conferência Aduaneira.
5. Conferência Aduaneira.
6. Desembaraço Aduaneiro.

5.3.1.3. Registro da Declaração de Importação (DI)

O registro da DI no Siscomex é a primeira etapa do despacho aduaneiro, mas não é necessariamente a primeira utilização do Siscomex pelo importador. Afinal, se o produto depender de licença de importação por parte de algum órgão anuente, o registro da DI estará condicionado à prévia obtenção daquela.

Além de configurar o início do despacho aduaneiro, o registro da declaração:

- é considerado, para efeito de cálculo, o fato gerador do imposto de importação, como veremos no tópico 7.1.1;
- marca o momento em que se recolhem, por débito automático em conta bancária do importador, os tributos devidos pela importação; e
- exclui a espontaneidade do sujeito passivo.[6]

O registro da DI consiste em sua numeração, que, obviamente, somente ocorre após o preenchimento dos dados por parte do importador, o envio pela *internet* e a constatação pelo Siscomex do cumprimento de algumas condições previstas na legislação. Ao preencher a DI para registro, o importador presta as informações necessárias para o recolhimento dos tributos e para a perfeita identificação do bem e da operação comercial, essenciais para o controle aduaneiro.

Em relação às condições necessárias para o registro da DI, assim dispõe o art. 15 da IN SRF nº 680/2006:

> **Art. 15.** O registro da DI caracteriza o início do despacho aduaneiro de importação e somente será efetivado:
> I – se verificada a regularidade cadastral do importador;
> II – após o licenciamento da operação de importação, quando exigível, e a verificação do atendimento às normas cambiais, conforme estabelecido pelos órgãos e agências da administração pública federal competentes;
> III – após a chegada da carga, exceto na modalidade de registro antecipado da DI, previsto no art. 17;
> IV – após a confirmação pelo banco da aceitação do débito relativo aos tributos, contribuições e direitos devidos, inclusive da Taxa de Utilização do Siscomex; e
> V – se não for constatada qualquer irregularidade impeditiva do registro.

[6] A partir do registro da DI, detectando-se algum erro nas informações do importador, dele serão cobradas penalidades e não apenas os tributos e juros de mora, conforme os dispositivos a seguir:

Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com: (...) III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (...)"

Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/1966:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."

Relativamente à primeira condição, o Siscomex verifica se o importador está com a inscrição ATIVA no CNPJ (Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas). Caso esteja em qualquer outra situação definida na IN RFB nº 1.005/2010 – suspensa, inapta, baixada ou nula, o sistema não registra a DI. Além de analisar o CNPJ, o sistema verifica se a pessoa física que enviou a DI para registro está credenciada a fazê-lo pela pessoa jurídica.[7]

Pela leitura do segundo inciso, fica evidente que o controle administrativo sempre precede o controle aduaneiro. Sem a obtenção da licença de importação junto ao órgão anuente (obviamente nos casos em que há a necessidade de licenciamento), o importador nem consegue registrar a DI. Além disso, caso haja exigências em matéria cambial a serem cumpridas previamente ao registro da DI, o Siscomex fará a verificação de seu cumprimento. No ano de 1999, por exemplo, foi publicada a Circular Bacen nº 2.876, de 17 de março, que impunha a obrigatoriedade de a celebração do contrato de câmbio ser anterior ao registro da DI em algumas situações. Nestes casos, o Siscomex exigia o preenchimento do número do contrato de câmbio na DI e só a registrava depois de confirmada eletronicamente (por meio do Sisbacen – Sistema de Informações Banco Central) a existência daquele contrato. Esta norma cambial usada como exemplo foi revogada no mesmo ano.

O terceiro inciso dispõe que, antes de registrar a DI, a mercadoria deve ter chegado ao Brasil e estar armazenada. Mas como o Siscomex-Importação reconhece a chegada da carga?

Comunicando-se com o Siscomex-Mantra ou com o Siscomex-Carga, analisados no Capítulo 3. Como uma das informações obrigatórias na DI é o número do conhecimento de carga, o Siscomex consulta um dos sistemas para checar se a carga relativa àquele conhecimento está armazenada. Excepcionalmente, é possível registrar uma DI antes da chegada da carga, mas apenas nos casos de despacho antecipado como disposto no art. 17 da IN SRF nº 680/2006.[8] Nestes

[7] Sobre habilitação e credenciamento, ver tópico 5.4.1.

[8] IN SRF nº 680/2006: "**Art. 17**. A DI relativa a mercadoria que proceda diretamente do exterior poderá ser registrada antes da sua descarga na unidade da SRF de despacho, quando se tratar de:

I – mercadoria transportada a granel, cuja descarga deva se realizar diretamente para terminais de oleodutos, silos ou depósitos próprios, ou veículos apropriados;

II – mercadoria inflamável, corrosiva, radioativa ou que apresente características de periculosidade;

III – plantas e animais vivos, frutas frescas e outros produtos facilmente perecíveis ou suscetíveis de danos causados por agentes exteriores;

IV – papel para impressão de livros, jornais e periódicos;

V – órgão da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal, inclusive autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas; e

casos, é permitida a antecipação do registro para que a mercadoria não precise ser descarregada na unidade aduaneira de chegada ou então para que ela fique o menor tempo possível dentro desta. São situações especiais.

O quarto inciso impõe que os tributos sejam recolhidos por débito automático da conta bancária informada pelo importador. O importador deve obrigatoriamente informar o número de sua conta bancária, sua agência e seu banco. Como a União celebrou convênio com a rede bancária, o Siscomex envia para o banco indicado pelo importador uma solicitação de transferência dos valores da conta deste para a conta da União. É o DARF-Eletrônico. O banco, ao receber o aviso eletrônico, tenta fazer a transferência. O resultado é informado ao Siscomex. Caso a transferência dos valores não tenha sido feita com sucesso, o sistema informa ao importador que não pode registrar a DI.

No quarto inciso, há também referência à "Taxa de Utilização do Siscomex". Este valor varia de acordo com o número de adições da DI, sendo de, no mínimo, R$ 214,50 (duzentos e quatorze reais e cinquenta centavos) por declaração registrada. O valor é debitado da conta do importador, independentemente da cobrança dos tributos, estando a fórmula de cálculo definida na IN RFB nº 1.158/2011.

Além das verificações que o sistema faz antes de registrar a DI, o próprio importador tem a faculdade de também fazer uma verificação particular, pois ele pode ter dúvidas acerca da mercadoria. Acontece com a maior parte das pessoas: ao comprar um aparelho eletrônico, por exemplo, não conhecemos (e nem vamos usar) muitas das funções que possui. Diante da natural deficiência de informações e considerando que o importador tem que descrever perfeitamente a mercadoria para fins de conferência aduaneira, a ele é permitido verificá-la antes de registrar a DI. Após o registro não adianta fazê-lo, visto que perdeu a espontaneidade, como vimos anteriormente. A verificação por parte do importador não dispensa a verificação que a Receita Federal fará na etapa de conferência aduaneira. Esta será realizada para apurar se a importação foi regular e se as informações prestadas pelo importador foram corretas:

> **Art. 10.** O importador poderá requerer, previamente ao registro da DI, a verificação das mercadorias efetivamente recebidas do exterior, para dirimir dúvidas quanto ao tratamento tributário ou aduaneiro, inclusive no que se refere à sua perfeita identificação com vistas à classificação fiscal e à descrição detalhada.

VI – mercadoria transportada por via terrestre, fluvial ou lacustre.

Parágrafo único. O registro antecipado de que trata este artigo poderá ser realizado também em outras situações ou para outros produtos, conforme estabelecido em normas específicas, ou em casos justificados. (NR dada pela IN RFB 957/2009)"

§ 1º - O requerimento deverá ser instruído com o conhecimento de carga correspondente e dirigido ao chefe do setor responsável pelo despacho aduaneiro, o qual deverá indicar um servidor para acompanhar o ato. (NR dada pela IN RFB nº 957/2009)

§ 2º - A verificação da mercadoria pelo importador, nos termos deste artigo, não dispensa a verificação física pela autoridade aduaneira, por ocasião do despacho de importação, se for o caso. (NR dada pela IN RFB nº 957/2009)

Depois de registrada, o importador já pode imprimir o extrato da DI, necessário para a conferência aduaneira. O extrato da DI contém as informações principais da declaração e, assim, a conferência é facilitada.

5.3.1.4. Parametrização da DI

Após o registro, a DI passa por uma parametrização, ou seja, é submetida a alguns "testes" criados pela Receita Federal com o intuito de se definir quão profunda será a conferência aduaneira.

Várias situações podem direcionar a DI para uma conferência mais rigorosa: por exemplo, se a DI está sendo registrada por uma pessoa jurídica que tem um histórico de fraudes, se a mercadoria é muito suscetível ao uso de classificação fiscal errada, se o bem provém de um país que, costumeiramente, exporta mercadorias com subfaturamento, se o brinquedo está sendo declarado como originário de um país que não cumpre normas técnicas, se o importador não é habitual, enfim, inúmeras são as verificações que o Siscomex faz para decidir o canal de conferência.

Obviamente, o conjunto de verificações não é aberto ao público, senão os importadores poderiam a ele se adequar, maquiando as informações. No entanto, a IN SRF nº 680/2006 dá as diretrizes no § 1º do art. 21:

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

I - **verde**, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria;

II - **amarelo**, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - **vermelho**, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - **cinza**, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica.

§ 1º - A seleção de que trata este artigo será efetuada por intermédio do Siscomex, com base em análise fiscal que levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos:

I - regularidade fiscal do importador;

II - habitualidade do importador;

III - natureza, volume ou valor da importação;

IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;

V - origem, procedência e destinação da mercadoria;

VI - tratamento tributário;

VII - características da mercadoria;

VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e

IX - ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador.

§ 2º - A DI selecionada para canal verde, no Siscomex, poderá ser objeto de conferência física ou documental, quando forem identificados elementos indiciários de irregularidade na importação, pelo AFRFB responsável por essa atividade. (NR dada pela Instrução Normativa RFB nº 957, de 15 de julho de 2009)

A conferência aduaneira possui três etapas: exame documental, verificação da mercadoria e aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro. Caso a DI tenha indícios de fraude, será direcionada para o canal **cinza** e a Receita Federal procederá às três etapas de conferência, podendo a mercadoria ficar retida por até 180 dias para que o indício de fraude seja investigado.

Caso não haja indícios de fraude, mas seja uma mercadoria que requeira a verificação física, a DI será direcionada para o canal **vermelho**. Exemplo clássico de mercadoria nesta situação: importação em admissão temporária (sobre este regime, ver tópico 8.1.3.2), em que é necessária a identificação do número de série do produto para que, na devolução ao exterior, haja condições de se atestar que a mercadoria que está saindo é exatamente a mesma que havia entrado no país.

Se não há indícios de fraude, nem obrigação de se verificar a mercadoria, mas sendo o exame documental necessário, a DI é direcionada para o canal **amarelo**. Exemplo de importação nesta situação é a entrada de mercadoria para a qual se requer um benefício fiscal, pois, como veremos no tópico 5.3.1.7, relativo à conferência aduaneira, o mérito de benefício fiscal pleiteado é verificado no exame documental. Para verificar se o importador tem, de fato, direito à isenção que alega, deve haver um despacho fundamentado conforme preceitua o CTN no art. 179:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

O importador tem que fazer prova do preenchimento das condições da isenção alegada, juntando certidões e outros documentos, que devem ser então analisados pela Receita Federal.

O canal **verde** é o canal dos sonhos de todo importador. Se a DI for direcionada para este canal, automaticamente a mercadoria está desembaraçada, sem haver, em princípio, nenhuma etapa de conferência aduaneira. No entanto, mesmo neste canal, se houver alguma desconfiança por parte da Receita Federal, a mercadoria pode ser submetida a conferência, como se depreende da leitura do § 2º do art. 21, antes transcrito.

5.3.1.5. Instrução da Declaração/Recepção dos Documentos

Caso a DI tenha sido direcionada para o canal amarelo, vermelho ou cinza, haverá o exame documental. O importador deve entregar o conhecimento de carga, a fatura e outros documentos que se fizerem necessários. Por exemplo, se for importado um animal vivo, pode ser exigido pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) um atestado sanitário. Se for mercadoria importada de país com o qual o Brasil mantenha um acordo de redução ou isenção tarifária, o importador deve provar que ela foi produzida naquele país para fazer jus ao benefício fiscal.

Acerca dos documentos de apresentação obrigatória, dispõe a IN SRF nº 680/2006:

> **Art. 18.** A DI será instruída com os seguintes documentos:
> I – via original do conhecimento de carga ou documento equivalente;
> II – via original da fatura comercial, assinada pelo exportador;
> III – romaneio de carga (*packing list*), quando aplicável; e
> IV – outros, exigidos exclusivamente em decorrência de Acordos Internacionais ou de legislação específica.
> (...)
> **Art. 19.** Os documentos referidos no art. 18 serão encaminhados à RFB, em meio digital, no momento do registro da DI, nos termos estabelecidos pela Coana, observado o disposto na Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. (NR dada pela IN RFB nº 957/2009)
> (...)
> § 5º Fica suspensa a apresentação dos documentos de instrução da DI na forma estabelecida no *caput*, enquanto não for implementada função específica no Siscomex. (Incluído pela IN RFB nº 982/2009)
> § 6º Durante o período de tempo em que perdurar a suspensão de que trata o § 5º, o extrato da DI selecionada para conferência aduaneira e os documentos que a instruem deverão ser entregues pelo importador na unidade da RFB de despacho, em envelope, contendo a indicação do número atribuído à declaração. (Incluído pela IN RFB nº 982/2009)

Cada um dos documentos instrutivos tem a sua função para efeito de conferência aduaneira. O **conhecimento de carga** é o documento emitido pelo transportador, representando o contrato de frete. Nele duas informações se destacam: o valor cobrado pelo serviço do transporte, pois este entra na base de cálculo do imposto de importação, e o nome do importador, pois aquele indicado no conhecimento de carga prova ser o proprietário ou o possuidor da mercadoria.[9] O conhecimento de carga é um título de crédito endossável. Portanto, no caso de endosso em preto, ou seja, se o beneficiário do endosso tiver seu nome lançado no título, ele passa a ser o proprietário do bem. No caso de endosso em branco, em que não há nomeação do endossatário, o conhecimento se torna "ao portador" e a carga passa a ser de propriedade do possuidor do título.

A tradução literal de *packing list* (**romaneio de carga**) é "lista de empacotamento", o que já indica sua principal característica. Com a relação de mercadorias discriminadas por volume, o trabalho da aduana pode ser realizado por meio de amostragem, além de facilitar o trabalho do próprio importador no momento de receber a carga já desembaraçada. O romaneio somente passou a ser documento instrutivo do despacho com a publicação da Lei nº 10.833/2003, que instituiu uma multa de R$ 500,00 pela falta de sua apresentação.

Na **fatura comercial**, três informações são as mais relevantes: o valor da mercadoria, a espécie e a quantidade. Por este motivo, o art. 560 do RA dispõe que, se o conhecimento de carga aéreo possuir essas três informações, a apresentação da fatura fica dispensada. Note que o conhecimento de carga normalmente não possui o valor nem a quantidade da mercadoria, pois não é tarefa do transportador obter essas informações. O transportador recebe cargas fechadas para transporte e não tem a função de abri-las ou conferir se a carga informada pelo exportador corresponde à realidade.

O RA apresenta a lista das informações que devem constar na fatura comercial:

> **Art. 557.** A fatura comercial deverá conter as seguintes indicações:
> I – nome e endereço, completos, do exportador;
> II – nome e endereço, completos, do importador e, se for caso, do adquirente ou do encomendante predeterminado;
> III – especificação das mercadorias em português ou em idioma oficial do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT), ou, se em outro idioma, acompanhada de tradução em língua portuguesa, a critério da autoridade aduaneira, contendo as denominações próprias e comerciais, com a indicação dos elementos indispensáveis à sua perfeita identificação;

[9] Regulamento Aduaneiro: "Art. 554. O conhecimento de carga original, ou documento de efeito equivalente, constitui prova de posse ou propriedade da mercadoria."

IV – marca, numeração e, se houver, número de referência dos volumes;
V – quantidade e espécie dos volumes;
VI – peso bruto dos volumes, entendendo-se como tal o da mercadoria com todos os seus recipientes, embalagens e demais envoltórios;
VII – peso líquido, assim considerado o da mercadoria livre de todo e qualquer envoltório;
VIII – país de origem, como tal entendido aquele onde houver sido produzida a mercadoria, ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial;
IX – país de aquisição, assim considerado aquele do qual a mercadoria foi adquirida para ser exportada para o Brasil, independentemente do país de origem da mercadoria ou de seus insumos;
X – país de procedência, assim considerado aquele onde se encontrava a mercadoria no momento de sua aquisição;
XI – preço unitário e total de cada espécie de mercadoria e, se houver, o montante e a natureza das reduções e descontos concedidos ao importador;
XII – custo de transporte a que se refere o inciso I do art. 77 e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura;
XIII – condições e moeda de pagamento; e
XIV – termo da condição de venda (Incoterm).
Parágrafo único. As emendas, ressalvas ou entrelinhas feitas na fatura deverão ser autenticadas pelo exportador.

Em relação ao inciso III, os idiomas oficiais do GATT são inglês, francês e espanhol. Em relação ao país de origem, de aquisição e procedência (incisos VIII a X), considere que a mercadoria foi produzida na Alemanha, vendida para pessoa jurídica na França e emprestada por esta para outra na Itália. Caso o Brasil adquira esta mercadoria, o país de origem é a Alemanha, o país de procedência é a Itália, e o país de aquisição é o país que vendeu a mercadoria para o Brasil, ou seja, a França.

Da leitura do inciso XIV, parece-nos que o Incoterm é de uso obrigatório nas importações realizadas. Este entendimento pode ser facilmente afastado com base no estudo do Incoterms no Capítulo 11: i) se a fatura da importação não for relativa a uma compra, os Incoterms não se aplicam; e ii) mesmo nos contratos de compra e venda, os Incoterms são de uso facultativo no Brasil, conforme se depreende da Resolução CAMEX nº 21/2011. O inciso XIV deve ser lido da seguinte forma: "se for utilizado um Incoterm como condição de venda, é obrigatória sua indicação na fatura".

Ainda em relação ao artigo transcrito, o parágrafo único prevê a possibilidade de haver rasuras na fatura. No entanto, elas devem ser autenticadas pelo exportador para que a fatura não seja considerada inidônea.

o Caso o importador requeira algum tratamento tributário favorecido em razão da origem da mercadoria, deve comprová-la. Caso o Brasil celebre um acordo internacional com o Canadá reduzindo ou eliminando a cobrança de imposto, o importador deve provar que a mercadoria foi de fato produzida naquele país. Os acordos internacionais de redução ou isenção de imposto preveem as formas de se provar a origem da mercadoria, sendo chamadas genericamente de **certificados de origem**. Assim, existem o Certificado de Origem – Mercosul, o Certificado de Origem – Formulário A e o Certificado de Origem – SGPC, entre outros. Os dois últimos são tratados no tópico 4.3.4.

5.3.1.6. Distribuição para Conferência Aduaneira

A escolha do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que irá proceder à conferência pode ser de forma aleatória ou dirigida. Quando aleatória, o Siscomex seleciona, por programação interna, um dos AFRFB lotados no setor de despacho. Assim dispõe a IN SRF nº 680/2006:

Art. 22 – As declarações de importação selecionadas para conferência aduaneira serão distribuídas para os AFRF responsáveis, por meio de função própria do Siscomex.

5.3.1.7. Conferência Aduaneira

A conferência aduaneira é o coração do despacho aduaneiro. Ela é dividida em três etapas: exame documental, verificação da mercadoria e aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro.

Na conferência aduaneira, apura-se a regularidade da importação, analisando os documentos entregues pelo importador e verificando fisicamente a mercadoria. Quando há indício de fraude, a conferência é mais aprofundada, sendo permitida a retenção da mercadoria por um prazo de noventa dias, prorrogável por igual período.

O conceito de conferência se encontra no art. 564 do Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 564 – A conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação.

Interessante o artigo quando dispõe que a Receita Federal irá confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras. O que se quer dizer com "outras obrigações"?

Obviamente são obrigações não de natureza fiscal, mas administrativas, cambiais, sanitárias etc. A Receita Federal não faz a verificação sanitária de um animal vivo importado, mas tem que tomar as providências para que o órgão competente o faça. Um animal vivo só pode ser desembaraçado pela Receita Federal se o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento conceder a liberação. Em suma, para a Receita Federal desembaraçar uma mercadoria, ela precisa antes confirmar que todas as obrigações exigíveis, fiscais ou não, foram cumpridas. Outra não é a inteligência do art. 572 do RA:

> **Art. 572.** Quando se tratar de mercadoria sujeita a controle especial, a depósito ou a pagamento de qualquer ônus financeiro ou cambial, o desembaraço aduaneiro dependerá do prévio cumprimento dessas exigências.

Analisemos cada uma das três etapas da conferência aduaneira:

1. **Exame Documental:**[10] é o exame em que a Receita Federal verifica se há coincidência entre os dados constantes dos documentos e os dados informados na DI no Siscomex. São verificados, por exemplo, o valor, a espécie, a quantidade da mercadoria e o país de origem constantes na fatura e o valor do frete e o país de procedência constantes no conhecimento de carga. Se tiver sido solicitada uma isenção de tributo, verifica-se também a fundamentação legal e se o importador cumpre os requisitos para usufruí-la.

[10] Art. 25 da IN SRF nº 680/2006 – O exame documental das declarações selecionadas para conferência nos termos do art. 21 consiste no procedimento fiscal destinado a verificar:

I – a integridade dos documentos apresentados;

II – a exatidão e correspondência das informações prestadas na declaração em relação àquelas constantes dos documentos que a instruem, inclusive no que se refere à origem e ao valor aduaneiro da mercadoria;

III – o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiro e de tributação solicitados;

IV – o mérito de benefício fiscal pleiteado;

V – a descrição da mercadoria na declaração, com vistas a verificar se estão presentes os elementos necessários à confirmação de sua correta classificação fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de descrição incompleta da mercadoria na DI, que exija verificação física para sua perfeita identificação, com vistas a confirmar a correção da classificação fiscal ou da origem declarada, o AFRF responsável pelo exame poderá condicionar a conclusão da etapa à verificação da mercadoria.

2. **Verificação da mercadoria:**[11] Após ver que os documentos estão em ordem, o AFRFB procede à verificação física da mercadoria para confirmar se a quantidade, a espécie, o país de origem (procurando a etiqueta "*made in...*") e a classificação fiscal, entre outras informações, coincidem com o declarado. A verificação da mercadoria pode ser feita em estabelecimento do próprio importador ou em outro local, caso não haja condições técnicas ou de segurança de se proceder à verificação da mercadoria no recinto alfandegado. É o caso, por exemplo, de a mercadoria importada ser radioativa ou perecível ou se precisar ser montada para que a Receita Federal confirme a classificação fiscal.
Conforme dispõe o art. 30 da IN SRF nº 680/2006, "a verificação física será realizada exclusivamente por AFRF ou por Técnico da Receita Federal (TRF), sob a supervisão do AFRF responsável pelo procedimento fiscal".[12]
3. **Aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro**[13]: Caso seja detectado indício de fraude na DI registrada, o Siscomex a direciona para o canal cinza. Neste caso, a mercadoria pode ficar retida por um prazo de 90 dias, prorrogável por igual período, para investigação do indício.
Uma DI pode ser direcionada para o canal cinza por motivo subjetivo ou objetivo. Quando o indício de fraude é **subjetivo**, ou seja, o problema é com a pessoa jurídica e não com a mercadoria propriamente dita, todas as suas declarações de importação são direcionadas para o canal cinza. É o caso de pessoa jurídica que está sendo fiscalizada nos termos da IN SRF nº 228/2002 (ver tópico 5.4.2). Neste caso, considerando-se que a mercadoria propriamente dita não apresenta indício de

[11] Art. 29 da IN SRF nº 680/2006 – A verificação física é o procedimento fiscal destinado a identificar e quantificar a mercadoria submetida a despacho aduaneiro, a obter elementos para confirmar sua classificação fiscal, origem e seu estado de novo ou usado, bem assim para verificar sua adequação às normas técnicas aplicáveis.

§ 1º – O importador prestará à fiscalização aduaneira as informações e a assistência necessárias à identificação da mercadoria.

§ 2º – A fiscalização aduaneira, caso entenda necessário, poderá solicitar a assistência de técnico credenciado para proceder à identificação e quantificação da mercadoria.

...

[12] Por meio da Lei nº 11.457/2007, os cargos de AFRF e TRF foram transformados, respectivamente, em AFRFB (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) e ATRFB (Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil)

[13] IN RFB 1.169/2011, art. 1º: "O procedimento especial de controle aduaneiro estabelecido nesta Instrução Normativa aplica-se a toda operação de importação ou de exportação de bens ou de mercadorias sobre a qual recaia suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento, independentemente de ter sido iniciado o despacho aduaneiro ou de que o mesmo tenha sido concluído."

fraude, ela pode ser liberada mediante garantia, como fiança, depósito ou seguro aduaneiro, correspondente a cem por cento do seu valor. Mas quando a DI é direcionada para o canal cinza por motivo **objetivo**, somente será liberada após afastada a hipótese de fraude. A norma vigente, a IN RFB nº 1.169/2011, não possui hipótese de liberação do bem mediante garantia, ao contrário do que previa a norma anterior, a IN SRF nº 206/2002, abordada na edição anterior deste livro.

As etapas de conferência aduaneira vão ser realizadas em conformidade com a seleção do canal, como vimos no tópico 5.3.1.4. Caso a DI tenha sido selecionada para o canal cinza, as três etapas serão realizadas. No caso do canal vermelho, executam-se apenas as duas primeiras etapas. E, no canal amarelo, somente é realizado o exame documental. No entanto, esta regra não é rígida. Caso a DI não tenha sido direcionada para o canal cinza, o fraudador ainda não pode comemorar. Talvez a fraude não tenha sido percebida pelo Siscomex, mas venha a sê-lo pelos Auditores-Fiscais. Neste caso, o despacho poderá ser aprofundado com a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, como se tivesse sido parametrizada para o canal mais gravoso. A conferência aduaneira sempre pode ser aprofundada, independentemente do canal definido pelo sistema. É o que dispõe o art. 49 da IN SRF nº 680/2006:

> **Art. 49.** A seleção da declaração para quaisquer dos canais de conferência aduaneira não impede que o chefe do setor responsável pelo despacho, a qualquer tempo, determine que se proceda à ação fiscal pertinente, se tiver conhecimento de fato ou da existência de indícios que requeiram a necessidade de verificação da mercadoria, ou de aplicação de procedimento aduaneiro especial. (NR dada pela IN RFB nº 957/2009)

5.3.1.8. Desembaraço Aduaneiro

Realizada a conferência aduaneira, se a Receita Federal concluir pela regularidade da importação, a DI é desembaraçada. O desembaraço aduaneiro não se confunde com a entrega da mercadoria. O desembaraço é o ato final do despacho aduaneiro e é realizado pela RFB. A entrega é realizada pelo depositário (nos aeroportos, a Infraero).

Como será analisado no tópico 7.5, a Receita Federal somente autoriza o depositário a entregar a carga ao importador depois que este tiver informado o pagamento (ou a exoneração) do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

5.3.2. Despacho Aduaneiro de Exportação

O despacho aduaneiro de exportação possui etapas análogas às do despacho de importação:

1) Registro da Declaração de Exportação (DE)
2) Confirmação da Presença de Carga
3) Recepção dos Documentos
4) Parametrização
5) Distribuição para Conferência Aduaneira
6) Conferência Aduaneira
7) Desembaraço
8) Trânsito Aduaneiro, se for o caso
9) Registro dos Dados de Embarque ou da Transposição de Fronteira
10) Averbação do Embarque ou da Transposição de Fronteira

O registro da declaração é sua numeração no Siscomex. A parametrização, analogamente ao que ocorre nas importações, indica o canal de conferência da carga. Cada declaração de exportação é direcionada para um dos três canais: verde, laranja ou vermelho. O canal verde implica o desembaraço automático. O canal laranja impõe somente o exame documental, enquanto o vermelho obriga o exame documental e a verificação física da carga.

Previamente à parametrização, deve haver a confirmação da presença da carga na unidade de conferência. Se isto não fosse exigido, o exportador teria conhecimento do canal de conferência atribuído à carga que ele ainda nem teria entregue à aduana. Com isso, se a carga fosse parametrizada para o canal verde ou laranja, ele, sabedor de que não haveria verificação física, poderia tentar embarcar mercadorias distintas das declaradas, com pouco risco de ser descoberto. Por motivo análogo, também é exigida, previamente à parametrização, a entrega dos documentos pelo exportador. Evita-se que eles sejam fraudulentamente "arrumados" em função do canal parametrizado.

Após a parametrização, é feita a distribuição da DE para determinado Auditor-Fiscal da Receita Federal, que irá proceder à conferência de acordo com o canal parametrizado e ao consequente desembaraço, este no caso de não haver divergências impeditivas. Caso o desembaraço seja realizado em unidade distinta da unidade de embarque (ou da transposição da fronteira), é necessário o trânsito aduaneiro, tomadas as cautelas necessárias para a viagem.

Depois do embarque, o transportador informa os dados relativos à operação. Se a mercadoria embarcada não divergir, basicamente em termos de volume e

peso, da mercadoria desembaraçada, há a averbação automática do embarque. Caso contrário, a averbação será feita manualmente pelo Auditor-Fiscal, após serem sanadas as divergências.

A Instrução Normativa SRF nº 28/1994 dispõe que a averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque ou da transposição de fronteira da mercadoria. Para fins fiscais e cambiais, a mercadoria somente é considerada exportada se o embarque for averbado.

5.3.3. Despacho Aduaneiro Expresso – Linha Azul

Para facilitar a operação das grandes empresas, foi criado o Despacho Aduaneiro Expresso – Linha Azul. A regulamentação está inserida na IN SRF nº 476, de 13 de dezembro de 2004.

O que se considera uma grande empresa para os efeitos deste sistema?

Resumidamente, o art. 3º da IN[14] define que são aquelas que possuem um patrimônio líquido igual ou superior a R$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) e um fluxo de comércio anual igual ou superior a US$ 10,000,000.00 (dez milhões de dólares).

[14] Art. 3º – Poderá ser habilitada à Linha Azul a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação do imposto de renda com base no lucro real e que atenda às seguintes condições:

I – cumpra os requisitos de regularidade fiscal para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF);

II – não possua pendência de qualquer natureza junto à Receita Federal, especialmente quanto à aplicação de regime aduaneiro especial ou aplicado em área especial, do qual tenha sido, ou seja, beneficiária;

III – não tenha sido submetida ao regime especial de fiscalização de que trata o art. 33 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos últimos três anos;

IV – cuja atividade econômica principal seja a indústria, extrativa ou de transformação, excetuadas as atividades de apoio à extração de minerais; (NR dada pela IN RFB nº 779/2007)

V – mantenha controle contábil informatizado;

VI – possua sistema corporativo informatizado, integrado à contabilidade, para controle dos estoques de mercadorias, distinguindo as de procedência estrangeira e as destinadas a exportação, especialmente quanto à entrada, permanência e saída, e identificando as operações realizadas por estabelecimento;

VII – esteja inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) há mais de 24 (vinte e quatro) meses;

VIII – possua patrimônio líquido igual ou superior a R$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais), apurado no último dia do mês anterior ao do protocolo do pedido de habilitação;

IX – tenha realizado, no exercício fiscal anterior ou nos doze meses anteriores à apresentação do pedido de habilitação, no mínimo cem operações de comércio exterior (conjunto de importações e exportações efetivas), cujo somatório dos valores da corrente de comércio exterior seja em montante igual ou superior a US$ 10,000,000.00 (dez milhões de dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

X – apresente relatório de auditoria avalizando que seus controles internos garantem o cumprimento regular de suas obrigações cadastrais, documentais, tributárias e aduaneiras.

Neste sistema, as importações e exportações são prioritariamente direcionadas para o canal verde de conferência, sendo as mercadorias automaticamente desembaraçadas. Mas, havendo necessidade de conferência, fica mantida a possibilidade de se reter a mercadoria.

Foram definidos no Ato Declaratório Executivo COANA nº 34/2009 os prazos máximos de oito horas para conclusão dos despachos aduaneiros nos portos alfandegados e de quatro horas nos demais locais.

5.3.4. Revisão Aduaneira

Após encerrado o despacho aduaneiro, a DI pode ser submetida a revisão para se apurar qualquer irregularidade em termos de pagamento, concessão de isenção/redução de imposto ou relativa a qualquer informação prestada na DI.

O Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, prevê três modalidades de lançamento do crédito tributário: de ofício, por declaração e por homologação. No primeiro caso, o lançamento é efetuado pela Administração sem a participação do sujeito passivo; no segundo caso, o sujeito passivo presta algumas informações à Administração e esta procede ao lançamento com base nestas informações; no terceiro caso, o pagamento é feito pelo sujeito passivo e, posteriormente, a Administração confirma a regularidade do pagamento, homologando-o.

Analisamos que, na importação, os tributos são debitados automaticamente da conta bancária do importador para que, posteriormente, a Receita Federal proceda à conferência. O lançamento é, portanto, por homologação.

Neste caso, como disposto no Código Tributário Nacional, o prazo para manifestação por parte da Fazenda é, em regra, de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador:

> **Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
>
> ...
>
> § 4º Se a lei não fixar o prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do **fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O art. 73 do Regulamento Aduaneiro define que, para fins de cálculo, o registro da DI para consumo representa o fato gerador do imposto de importação.

Cinco anos após o dia do registro não cabe rever o despacho, pois já terá havido a decadência em relação aos valores não lançados. Por isso, o prazo para revisão foi fixado no art. 638, § 2º:

> **Art. 638.** Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na DI, ou pelo exportador na declaração de exportação.
> § 1º. Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.
> § 2º. A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:
> I – do registro da DI correspondente; e
> II – do registro de exportação.
> (...)

5.3.5. Mercadoria Extraviada ou Avariada

Uma mercadoria consta nos documentos como tendo sido importada. No entanto, quando a Receita Federal procede à verificação, não a encontra. A pergunta é: Serão cobrados os tributos como se a mercadoria tivesse chegado ou será dispensada a cobrança?

À primeira vista, parece que o mais lógico seria dispensar a cobrança dos tributos, já que a mercadoria não entrou no país ou, pelo menos, não foi encontrada. Por outro lado, em todos os documentos a mercadoria consta como tendo sido importada. Se ela não entrou no país, por que o transportador está cobrando o valor do frete consignado no conhecimento de carga? E por que o exportador estrangeiro inseriu a mercadoria na fatura e está cobrando por ela? Há, portanto, motivos para fazer crer que a mercadoria embarcou com destino ao país, mas foi extraviada durante o transporte ou durante a armazenagem.

Voltando à questão inicial: Podem ser cobrados os tributos como se ela tivesse entrado no país?

Em princípio, não, pois o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria no território nacional, conforme dispõe o caput do artigo 1º do Decreto-Lei nº 37/1966. Se a mercadoria não foi encontrada, posso afirmar, com toda a certeza, que ela entrou no país? Não.

Por outro lado, se o extravio fosse causa para a não cobrança do imposto, estaria sendo estimulada a indústria da fraude. Os "sumiços" de mercadorias seriam combinados pelos importadores desonestos com os transportadores e/ou

depositários de mesma índole e seriam cada vez mais frequentes. Foi para evitar isso que se criou a presunção de que as mercadorias extraviadas entraram no país, implicando a sua tributação integral, sendo cobrado o imposto daquele que deu causa ao extravio, como veremos no próximo tópico.

O fato gerador presumido do imposto de importação pode ser encontrado no artigo 72, § 1º, do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 72.** (...)
> § 1º Para efeito de ocorrência do fato gerador, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como importada e cujo extravio tenha sido apurado pela autoridade aduaneira. (NR dada pela Decreto 7.213/2010)
> § 2º O disposto no § 1º não se aplica às malas e às remessas postais internacionais.
> § 3º As diferenças percentuais de mercadoria a granel, apuradas na verificação da mercadoria, no curso do despacho aduaneiro, não serão consideradas para efeitos de exigência do imposto, até o limite de um por cento.
> § 4º Na hipótese de diferença percentual superior à fixada no § 3º, será exigido o imposto somente em relação ao que exceder a um por cento.

O citado fato gerador presumido, também chamado fato gerador por presunção legal, não se confunde com o fato gerador presumido criado no § 7º do art. 150 da Constituição Federal, a seguir transcrito:

> § 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Na Constituição Federal faz-se referência a fato gerador que provavelmente irá ocorrer no futuro e, por isso, é permitida a antecipação da cobrança. Já o fato gerador presumido da legislação aduaneira se refere a um fato gerador que provavelmente ocorreu no passado, sendo permitida a tributação exclusivamente por conta da presunção criada.

Relativamente às mercadorias avariadas (não extraviadas), não há necessidade de se presumir sua entrada. Afinal, se a aduana detectou que os bens importados estão avariados, é óbvio que eles entraram no país, estando então sob controle aduaneiro. Por este motivo, o fato gerador presumido, no artigo 72, não faz menção a bens avariados, mas somente a extraviados. Todavia, em relação ao imposto de importação, os efeitos do extravio e da avaria são os mesmos, isto é, o imposto é cobrado, conforme dispõe o Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 73.** Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador:
> (...)
> II – no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:
> (...)
> c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria tenha sido apurado pela autoridade aduaneira; ou
> (...)

Existem presunções para cobrança dos demais tributos incidentes nas importações. Pelo art. 80 da Lei nº 10.833/2003, presume-se que os bens extraviados e os avariados sofreram o desembaraço aduaneiro (fato gerador do IPI na importação). Pelo artigo 3º da Lei nº 10.865/2004, no caso de extravio de bens, presume-se que houve a entrada no país (fato gerador do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação).

5.3.6. Vistoria Aduaneira

No tópico anterior, ficou caracterizado que haverá cobrança dos tributos mesmo sobre mercadorias avariadas ou extraviadas. Mas cobrar de quem? Do importador, que já é o grande prejudicado por não receber integralmente a mercadoria que consta na fatura? Parece óbvio que não.

A Receita Federal irá cobrar os tributos daquele que foi responsável pela falta ou avaria, que, em princípio, ocorreu por culpa ou dolo do transportador ou do depositário. No tópico 7.1.2.2, verifica-se que estes dois são classificados como responsáveis no pagamento do imposto de importação.

Vejamos inicialmente os conceitos de falta e de avaria, dispostos no art. 649 do Regulamento Aduaneiro (RA):

> **Art. 649.** Para os fins deste Decreto, considera-se:
> I – avaria, qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou o seu envoltório;
> II – extravio, toda e qualquer falta de mercadoria[15]; e
> III – acréscimo, qualquer excesso de volume ou de mercadoria, em relação à quantidade registrada em manifesto ou em declaração de efeito equivalente.
> Parágrafo único. Será considerada total a avaria que acarrete a descaracterização da mercadoria.

[15] A base legal do inciso II é o Decreto-Lei nº 37/1966, art. 60. Este dispositivo foi alterado pela Lei nº 12.350/2010, mas ainda não foi atualizada a redação no art. 649 do Regulamento Aduaneiro. O novo conceito de extravio é: "toda e qualquer falta de mercadoria, ressalvados os casos de erro inequívoco ou comprovado de expedição".

A investigação para se descobrir quem foi o responsável pela falta ou avaria ocorre pelo processo de vistoria aduaneira, como disposto no art. 650 do RA:

> **Art. 650.** A vistoria aduaneira destina-se a verificar a ocorrência de avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível.
> § 1º – A vistoria será realizada a pedido, ou de ofício, sempre que a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que a justifique, devendo seu resultado ser consubstanciado no termo de vistoria.
> ...
> § 3º – Não será efetuada vistoria após a saída da mercadoria do recinto de despacho.

Em princípio, parece uma tarefa inglória descobrir quem foi o responsável pela falta ou avaria. No entanto, na quase totalidade dos casos, basta ver se, quando o depositário recebeu a carga do transportador, fez alguma anotação de que estava recebendo o volume já com avaria. Se o depositário tiver feito tal anotação, provavelmente a falta ou a avaria da mercadoria foi praticada pelo transportador. Caso não haja anotação alguma, a falta ou avaria da mercadoria provavelmente foi provocada pelo depositário. Em ambos os casos, cabem alegações contrárias. Segue a transcrição do art. 652:

> **Art. 652.** Cabe ao depositário, logo após a descarga de volume avariado, ou a constatação de extravio, registrar a ocorrência em termo próprio, disponibilizado para manifestação do transportador, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ao encerrar o processo de vistoria aduaneira, a Receita Federal emite uma notificação de lançamento, tendo o responsável o prazo de cinco dias para produzir defesa. Ao mesmo tempo, fica configurado o direito do importador em relação à restituição dos tributos que porventura tenha pago anteriormente à constatação da falta ou avaria.

Sendo o importador o maior beneficiado com a vistoria aduaneira, ele pode dispensá-la, conforme disposto no art. 655 do RA. E, sendo o importador, o transportador e o depositário os maiores envolvidos, a presença deles é obrigatória, segundo o art. 656 do RA:

> **Art. 655.** Poderá ser dispensada a realização da vistoria se o importador assumir a responsabilidade pelo pagamento do imposto de importação e das penalidades cabíveis.
> Parágrafo único. A desistência implicará a perda de benefício de isenção ou de redução do imposto, na proporção das mercadorias contidas em volumes extraviados.

Art. 656. Assistirão à vistoria, a ser realizada em dia e hora fixados pela autoridade aduaneira, o depositário, o importador e o transportador.

Parágrafo único. Poderá ainda assistir à vistoria qualquer pessoa que comprove legítimo interesse no caso.

Quando desiste da vistoria aduaneira, o importador perde também o direito à isenção ou à redução de imposto a que tinha direito. Se houver a situação de isenção, o importador não pagou o imposto ao registrar a DI, mas, se desistir da vistoria aduaneira, será obrigado a fazê-lo.

Além do transportador e do depositário, é comum nas vistorias aduaneiras a presença da empresa seguradora, pois, depois que indenizar o importador, ela acionará o responsável pelo dano.

Por fim, o Regulamento Aduaneiro prevê que a responsabilização ao depositário ou ao transportador deve ser baseada em elementos de prova da culpa ou do dolo. Portanto, nos casos em que o responsável comprovar que o extravio ou a avaria se deram por força maior ou caso fortuito, a responsabilização será excluída[16].

5.3.7. Mercadoria Abandonada

As mercadorias importadas podem ficar em recinto alfandegado por um prazo máximo definido no Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976. Caso o prazo se encerre sem o registro de uma declaração de importação, a mercadoria é considerada abandonada.

Nos arts. 642 e 644 do Regulamento Aduaneiro são listados os prazos e outras situações em que se declara o abandono da mercadoria:

Art. 642. Considera-se abandonada a mercadoria que permanecer em recinto alfandegado sem que o seu despacho de importação seja iniciado no decurso dos seguintes prazos:

I - noventa dias:

a) da sua descarga; e

b) do recebimento do aviso de chegada da remessa postal internacional sujeita ao regime de importação comum;

II - quarenta e cinco dias:

a) após esgotar-se o prazo de sua permanência em regime de entreposto aduaneiro;

b) após esgotar-se o prazo de sua permanência em recinto alfandegado de zona secundária; e

c) da sua chegada ao País, trazida do exterior como bagagem, acompanhada ou desacompanhada; e

[16] Art. 664. A autoridade aduaneira, ao reconhecer a responsabilidade nos termos do art. 660, verificará se os elementos apresentados pelo indicado como responsável demonstram a ocorrência de caso fortuito ou de força maior que possa excluir a sua responsabilidade.

III - sessenta dias da notificação a que se refere o art. 640.

§ 1º - Considera-se também abandonada a mercadoria que permaneça em recinto alfandegado, e cujo despacho de importação:

I - não seja iniciado ou retomado no prazo de trinta dias da ciência:

a) da relevação da pena de perdimento aplicada; ou

b) do reconhecimento do direito de iniciar ou de retomar o despacho; ou

II - tenha seu curso interrompido durante sessenta dias, por ação ou por omissão do importador.

...

Art. 643. Nas hipóteses a que se refere o art. 642, o importador, antes de aplicada a pena de perdimento, poderá iniciar o respectivo despacho de importação, mediante o cumprimento das formalidades exigíveis e o pagamento dos tributos incidentes na importação, acrescidos de juros e de multa de mora, e das despesas decorrentes da permanência da mercadoria em recinto alfandegado.

...

Art. 644. Serão declarados abandonados os bens que permanecerem em recinto alfandegado sem que o seu despacho de importação seja iniciado em noventa dias:

I - da descarga, quando importados por missões diplomáticas, repartições consulares ou representações de organismos internacionais, ou por seus funcionários, peritos, técnicos e consultores, estrangeiros; ou

II - do recebimento do aviso de chegada da remessa postal sujeita ao regime de tributação simplificada, quando caída em refugo e com instruções do remetente de não devolução ao exterior.

§ 1º - Serão também declarados abandonados os bens:

I - adquiridos em licitação e que não forem retirados no prazo de trinta dias da data de sua aquisição; ou

III - na hipótese a que se refere o § 10 do art. 367, se não for efetuado o pagamento da multa exigida no prazo de trinta dias da interrupção do curso do despacho de reexportação.

...

§ 3º - A remessa postal sujeita ao regime de tributação simplificada, caída em refugo, na forma da legislação específica, e sem instruções do remetente, será devolvida à origem pela administração postal.

...

O art. 643 será analisado detidamente no tópico 7.1.1, relativo a fato gerador do imposto de importação.

5.4. CONTROLE ADUANEIRO SOBRE OS IMPORTADORES E EXPORTADORES

Como vimos, a aduana fiscaliza as mercadorias que entram no país ou dele saem. No entanto, uma boa atuação aduaneira não se restringe à verificação das cargas. Utilizando uma metáfora futebolística, "o bom marcador não marca a bola, mas o jogador". A aduana deve se antecipar e conhecer os importadores e exportadores antes que efetivamente realizem as operações comerciais.

Neste sentido, em 2002 foram criadas algumas normas aplicáveis às empresas que operavam ou que iriam operar no comércio exterior, tais como as Instruções Normativas (IN) 228 e 229, publicadas pela Receita Federal.

Resumidamente, a IN SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, instaurou um procedimento de investigação, de caráter repressivo, sobre as pessoas jurídicas que revelavam indícios de incompatibilidade entre a capacidade evidenciada nas declarações de entrega obrigatória à Receita Federal e o volume de comércio exterior que vinham transacionando. Os objetivos eram investigar o indício de que tais pessoas jurídicas estavam operando no comércio exterior a mando de terceiros e, se fosse o caso, impor as penalidades previstas para a ocultação dos reais beneficiários das operações. É sabido que a ocultação do real beneficiário de uma importação é realizada com o intuito de este não ser alcançado pelas inúmeras obrigações impostas sobre importadores de bens.

A IN SRF nº 229, de 23 de outubro de 2002, instaurou um procedimento de investigação preventiva. Para que uma pessoa – física ou jurídica – obtivesse a senha de acesso ao Siscomex e, portanto, pudesse operar no comércio exterior, seria necessária a entrega de um conjunto de documentos listados na norma para que a Receita Federal avaliasse previamente se a pessoa jurídica possuía capacidade operacional, econômica e financeira. Concluindo pela existência de capacidade, a Receita Federal a habilitaria no Siscomex, concedendo-lhe a senha de acesso ao sistema.

5.4.1. Controle Preventivo: Habilitação no Siscomex

Em junho de 2011, estava em vigor a quarta versão do procedimento de habilitação. Este já foi regulamentado pelas IN SRF nºs 229/2002, 286/2003 e 455/2004. Atualmente, a norma que trata do assunto é a IN SRF nº 650, de 12 de maio de 2006.

Dispõe o art. 1º da IN:

> **Art. 1º.** A habilitação da pessoa física responsável por pessoa jurídica importadora, exportadora ou internadora da Zona Franca de Manaus (ZFM), no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), e o credenciamento dos respectivos representantes para a prática de atividades relacionadas com o despacho aduaneiro, perante a Secretaria da Receita Federal (SRF), observarão o disposto nesta Instrução Normativa.
> Parágrafo único. As disposições desta Instrução Normativa aplicam-se também aos órgãos da administração pública direta, autarquias, fundações públicas, órgãos públicos autônomos, organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais e às pessoas físicas.

No tópico 5.3.1, ao analisarmos as modalidades de despacho aduaneiro, verificamos a necessidade de registro de declaração de internação para as mercadorias que saem da Zona Franca de Manaus com destino ao restante do território. Por este motivo, também os internadores – os que promovem a internação – devem se sujeitar ao procedimento de habilitação.

Apesar de os órgãos públicos, organismos internacionais e pessoas físicas também sofrerem o procedimento de habilitação, o art. 2º, a seguir transcrito, dispõe que este será diferenciado em virtude das características subjetivas.

> **Art. 2º.** O procedimento de habilitação de pessoa física e do responsável por pessoa jurídica, para a prática de atos no Siscomex será executada mediante requerimento do interessado, para uma das seguintes modalidades:
> I – ordinária, para pessoa jurídica que atue habitualmente no comércio exterior.
> II – simplificada, para:
> a) pessoa física, inclusive a qualificada como produtor rural, artesão, artista ou assemelhado;
> b) pessoa jurídica ...;
> ...
> III – especial, para órgão da administração pública direta, autarquia e fundação pública, órgão público autônomo, organismo internacional e outras instituições extraterritoriais ...; e
> IV – restrita, para pessoa física ou jurídica que tenha operado anteriormente no comércio exterior, exclusivamente para a realização de consulta ou retificação de declaração.

Na modalidade ordinária, o interessado deve, em regra, instruir o processo com os documentos previstos nos arts. 2º do Ato Declaratório Executivo (ADE) COANA nº 3/2006. São exigidos, por exemplo, o balanço patrimonial e o balancete de verificação relativo ao mês anterior ao do pedido de habilitação, o demonstrativo de resultados do último período encerrado, a cópia dos atos constitutivos da pessoa jurídica e últimas alterações, cópias das guias de ICMS e de ISS apresentadas aos fiscos estaduais e municipais e certidão da Junta Comercial.

Também é exigido o preenchimento de três planilhas, com informações contábeis relativas aos três meses imediatamente anteriores ao do pedido e com as estimativas de operação para os seis meses subsequentes. A análise do fluxo de caixa projetado leva em conta não só os valores estáticos das declarações, mas também a dinâmica da pessoa jurídica. São analisadas as proporções de compras à vista no total das compras. Verifica-se a tendência no que tange ao recolhimento dos tributos e ao valor da folha de pagamento. Enfim, procede-se a um cálculo de fluxo de caixa que considere os valores históricos, mas também a evolução da capacidade econômica e financeira. A conclusão desta análise retorna o volume

de operações de comércio exterior que, teoricamente, pode a pessoa jurídica suportar. É com estes valores que a empresa será habilitada no Siscomex para cada período de seis meses.

Quando atinge o limite, o importador não pode registrar novas DI até, pelo menos, que haja a mudança de mês, quando as operações do mês mais antigo são descartadas e é recalculado o total utilizado. Outra possível saída para estes casos é o pedido de aumento dos limites, apresentado a qualquer tempo com elementos que comprovem a nova situação financeira da empresa.

De acordo com o art. 5º da IN SRF nº 650/2006, a Receita Federal investiga não apenas a capacidade financeira da pessoa jurídica, mas também a capacidade econômica dos sócios e a capacidade operacional da pessoa jurídica. A comprovação de capacidade econômica indica que os sócios não são "laranjas" nem "testas-de-ferro".

A capacidade operacional se refere à infraestrutura da empresa. Por exemplo, se ela informa que irá adquirir, por sua conta e risco, máquinas impressoras de grande porte para estoque e posterior revenda a indústrias gráficas, ela deve possuir no mínimo um local que sirva como depósito ou vitrine para os potenciais clientes. Em tese, a empresa não poderia usar apenas uma sala de 2 metros quadrados para o seu funcionamento. Se esta for a estrutura da empresa, haverá forte indício de que ela irá importar os bens não para si, mas para terceiros. Neste caso, a evidente falta de capacidade operacional implica a não obtenção da habilitação no Siscomex.

Após apurada a capacidade financeira e os valores nos quais a pessoa jurídica será habilitada, a Receita Federal concede a senha de acesso ao Siscomex ao responsável legal da pessoa jurídica. E este pode então informar no sistema o número do CPF (Cadastro de Pessoas Físicas) daqueles a quem ele delegar poderes para registrar operações pela pessoa jurídica. A IN SRF nº 650/2006 dispõe que o responsável legal da pessoa jurídica somente pode credenciar pessoas que tenham uma das seguintes qualificações: despachante aduaneiro, dirigente ou empregado da pessoa jurídica, empregado de empresa coligada ou controlada da pessoa jurídica ou, por último, no caso de órgão público ou organismo internacional, funcionário ou servidor especificamente designado.

Surge uma última pergunta: este controle evita a concessão de senha de acesso ao Siscomex a empresas sem capacidade de operação, mas o que fazer com as pessoas jurídicas que já possuíam a senha quando esta norma foi editada?

Para responder a esta questão, basta sabermos que o controle antigo, anterior inclusive à IN SRF nº 455/2004, previa que a habilitação fosse renovada, no máximo, de três em três anos. Portanto, mesmo as pessoas jurídicas que já possuíam a senha de acesso ao Siscomex tiveram que renová-la em algum momento e assim se adequaram à nova sistemática implantada pela IN SRF nº 455/2004 e mantida pela IN SRF nº 650/2006.

5.4.2. Controle Repressivo: Procedimento Especial de Fiscalização

A IN SRF nº 228/2002, que trata do controle repressivo às pessoas jurídicas com indícios de fraude, traz em seu preâmbulo a referência à Portaria do Ministro da Fazenda (PMF) nº 350, de 16 de outubro de 2002, que dispõe que cabe à Receita Federal e ao Banco Central a criação de procedimentos que visem coibir fraudes, respectivamente, contra o sistema tributário e contra o sistema financeiro:

> **Art. 1º.** A Secretaria da Receita Federal (SRF) e o Banco Central do Brasil (BC) estabelecerão, no âmbito de suas respectivas competências de atuação, procedimentos especiais de investigação e controle das operações de comércio exterior, com vistas a coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas, como meio de dificultar a identificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração contra os sistemas tributário e financeiro nacionais.
>
> ...
>
> **Art. 3º.** Caso a SRF ou o BC venha a detectar indício que possa configurar a ocorrência de crime de "lavagem de dinheiro" ou de ocultação de bens, direitos e valores, definido na Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, deverá:
>
> I – dar conhecimento imediato desse fato ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF);
>
> II – instaurar procedimento de investigação dando conhecimento desse fato ao outro órgão, sem prejuízo da comunicação posterior dos respectivos resultados ao COAF.

Seguindo esta linha, foi publicada pela Receita Federal a IN SRF nº 228/2002 que dispõe que serão investigadas as empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre sua capacidade econômica e financeira e os valores que vêm transacionando no comércio exterior:

> **Art. 1º.** As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimento especial de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa.
>
> § 1º – O procedimento especial a que se refere o *caput* visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.
>
> § 2º – No caso de importação realizada por conta e ordem de terceiro, conforme disciplinado na legislação específica, o controle de que trata o *caput* será realizado considerando as operações e a capacidade econômica e financeira do terceiro, adquirente da mercadoria.

Portanto, complementarmente ao controle preventivo abordado no tópico anterior, a Receita Federal editou uma norma com caráter repressivo. Assim foi escrita a ementa da IN SRF nº 228/2002: "Dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas."

Logo após a publicação desta Instrução Normativa, as unidades da Receita Federal de todo o Brasil receberam listas com os nomes das empresas de sua jurisdição, cujos dados nos sistemas da Receita apresentavam indícios de irregularidade. Para cada empresa, foi aberto um procedimento especial.

Conforme disposto no art. 4º da IN, a abertura do procedimento especial se dá com a intimação para que a pessoa jurídica comprove que efetivamente opera e que é de fato a adquirente ou vendedora das mercadorias. Mas isso não basta. Em se tratando de importador, por exemplo, deve comprovar que fez o pagamento ao exterior, com recursos originados da operação da pessoa jurídica. Em resumo, deve comprovar que:

1) recebeu recursos de **origem lícita**;
2) estes estavam **disponíveis** para serem usados; e
3) foram **efetivamente transferidos** como pagamento ao exterior.

> **Art. 4º.** O procedimento especial será iniciado mediante intimação à empresa para, no prazo de 20 dias:
> I – comprovar o seu efetivo funcionamento e a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, mediante o comparecimento de sócio com poder de gerência ou diretor, acompanhado da pessoa responsável pelas transações internacionais e comerciais; e
> II – comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações.

Caso a pessoa jurídica não comprove o que lhe foi solicitado, foram previstas originalmente duas consequências:[17] apreensão para aplicação da pena de perdimento às mercadorias transacionadas e abertura de processo para se declarar a inaptidão da pessoa jurídica. É o que se depreende da redação do art. 11 da IN SRF nº 228/2002:

> **Art. 11.** Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:
> I – ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

[17] A Lei nº 11.488/2007 trouxe uma modificação que será abordada à frente, neste mesmo tópico.

> II – interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.
> Parágrafo único. Nas hipóteses previstas nos incisos I e II do *caput*, será ainda instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

As situações previstas para a inscrição no CNPJ são: Ativa, Suspensa, Inapta, Baixada e Nula. A caracterização de cada uma dessas situações é apresentada na IN RFB nº 1.005/2010. Na norma também estão listadas as consequências da declaração de inaptidão, dentre elas a proibição de movimentar contas em banco e a inclusão no cadastro de devedores do CADIN:

> **Art. 44.** Sem prejuízo das sanções previstas na legislação, a pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta ficará sujeita:
> I – à inclusão no Cadastro Informativo dos Créditos Não Quitados de Órgãos e Entidades Federais (CADIN);
> II – à vedação de obtenção de incentivos fiscais e financeiros; e
> III – ao impedimento de:
> a) participar de concorrência pública, bem assim celebrar convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam desembolso, a qualquer título, de recursos públicos, e respectivos aditamentos;
> b) transacionar com estabelecimentos bancários, inclusive quanto à movimentação de contas correntes, à realização de aplicações financeiras e à obtenção de empréstimos, bem como realizar operações de crédito que envolvam utilização de recursos públicos; e
> c) transmitir a propriedade de bens imóveis.
> Parágrafo único. O impedimento de transacionar com estabelecimentos bancários a que se refere a alínea *b* do inciso III não se aplica a saques de importâncias anteriormente depositadas ou aplicadas.

Sobre a questão da inaptidão, uma importante alteração ocorreu com a entrada em vigor da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. A partir desta lei, a empresa que cede seu nome para ocultar os reais intervenientes ou beneficiários pelas operações (ou seja, o nome da empresa será usado fraudulentamente por outros para importarem ou exportarem) não mais sofrerá a penalização de inaptidão do CNPJ. Incidirá apenas a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei:

> **Art. 33.** A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais).
> Parágrafo único. À hipótese prevista no ***caput*** deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A inaptidão deixou de ser aplicada ao acobertamento fraudulento por força do parágrafo único do art. 33 combinado com o art. 81 da Lei nº 9.430/1996:

> Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada **inapta**, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

No entanto, a inaptidão continua a ser aplicada na hipótese do inciso II do artigo 11 transcrito anteriormente, ou seja, nos casos de não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos.

Para facilitar a função de controle sobre os intervenientes no comércio exterior (importadores e exportadores, seus sócios e administradores e despachantes aduaneiros), foi criado o Sistema RADAR (Ambiente de Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros). No sistema, fica registrado todo o histórico da atuação dessas pessoas nas importações e exportações. Ficam também registradas todas as irregularidades que cometeram.

Todo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deve consultar o sistema quando vai proceder ao despacho aduaneiro. Pode constar, por exemplo, que o importador está na lista das empresas que estão sendo fiscalizadas pela IN SRF nº 228/2002. Por conta disso, o AFRFB somente poderá desembaraçar a mercadoria mediante a cobrança de uma garantia, como vimos no tópico 5.3.1.7.

Questões de Provas

01. (AFTN/1989) Apurando-se dano ou avaria:

a) o responsável, identificado em processo próprio, estará sujeito a multa no valor do tributo que, em consequência, deixar de ser recolhido;
b) ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, caberá indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido;
c) ficará o importador autorizado a reexportar, sem o pagamento de tributos, os produtos que houverem sofrido dano ou avaria, assegurando-se a validade da licença de importação para amparar nova operação;
d) ficará o transportador obrigado a indenizar a Fazenda Nacional pelo montante do tributo que deixar de ser recolhido, cabendo-lhe direito regressivo contra o responsável;
e) ficará o importador obrigado ao pagamento do tributo integral, fazendo, entretanto, jus a um crédito no valor do dano ou da avaria, utilizável para abatimento do imposto em importação futura.

02. (AFTN/1989) A vistoria aduaneira: (*adaptada*)

a) é etapa do despacho aduaneiro;
b) não será dispensada, quando a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que indique a ocorrência de falta ou de avaria;
c) deve ser realizada por peritos indicados pela Fazenda e pelo importador, bem como pelo depositário, se houver, admitindo-se ainda a participação de peritos do transportador ou de seguradora quando demonstrem legítimo interesse;
d) destina-se a certificar o perfeito estado da mercadoria importada;
e) não será realizada após a entrega da mercadoria ao importador.

03. (AFTN/1989) A fatura comercial:

a) é substituível pelo conhecimento aéreo, se este contiver as indicações de quantidade, espécie e valor das mercadorias que lhe correspondam;
b) deve indicar o país de origem da mercadoria, como tal entendido aquele em que tiver sido realizado seu embarque;
c) não tem valor para instruir o despacho de importação, por ter origem em convenções particulares;
d) em nenhuma hipótese será aceita, para efeitos fiscais, quando contiver emendas, ressalvas ou entrelinhas;
e) é substituível pelo conhecimento de carga, quando deste constarem todas as indicações que devem normalmente estar contidas nela.

04. (AFTN/1991) Conferência aduaneira é:

a) o procedimento fiscal que tem por finalidade identificar o importador, a mercadoria, determinar seu valor e classificação fiscal, bem como constatar o cumprimento das obrigações, fiscais ou não fiscais, exigíveis em razão da importação;
b) o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, estrangeira ou desnacionalizada, seja ela importada a título definitivo ou não;
c) o ato final do despacho aduaneiro através do qual se confere a identidade do importador e se verifica a mercadoria, sua classificação na nomenclatura, o cumprimento das obrigações fiscais para fins de desembaraço aduaneiro, que será concedido se não houver exigência fiscal;
d) o procedimento fiscal destinado a verificar a ocorrência de avaria ou falta de mercadoria estrangeira ou desnacionalizada, entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível;
e) o procedimento fiscal destinado a constatar falta ou acréscimo de volume ou mercadoria, estrangeira ou desnacionalizada, entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros de descarga.

05. (AFTN/1991) Despacho de importação é:

a) o procedimento que tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria, determinar seu valor e classificação fiscal e constatar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais ou não fiscais, para fins de desembaraço da mercadoria;
b) o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria estrangeira, nacional ou nacionalizada, procedente do exterior ainda que não se trate de importação a título definitivo;
c) o procedimento fiscal que deverá ser instruído com a Declaração de Importação, substituível apenas pelo conhecimento de carga original ou pelo conhecimento aéreo original;
d) o procedimento dispensado na reentrada de mercadorias que comprovadamente retornem ao País por defeito técnico que exija sua devolução para reparo ou substituição;
e) o procedimento fiscal necessariamente efetuado com base na Declaração de Importação e instruído com o conhecimento de carga original ou documento equivalente, não podendo ser dispensada nessa instrução a fatura comercial, contendo todas as indicações especificadas na lei e assinada pelo exportador, salvo se substituída pelo conhecimento aéreo, se este contiver as mesmas indicações.

06. (AFTN/1994) O procedimento administrativo, mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, em que se identifica o contribuinte e a mercadoria, apura-se o valor tributável, calcula-se o montante dos tributos devidos, define o que seja:

a) vistoria aduaneira;
b) lançamento do imposto de importação;
c) despacho aduaneiro;
d) conferência aduaneira;
e) revisão aduaneira.

07. (AFTN/1994) O procedimento administrativo que se destina a constatar a ocorrência de falta ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, em que se comparam os registros de descarga com os dados constantes no manifesto, refere-se à atividade atinente:

a) à vistoria aduaneira;
b) à conferência aduaneira;
c) à revisão aduaneira;
d) ao controle do despacho aduaneiro;
e) à conferência final de manifesto.

08. (TTN/1997-Área Administração Tributária) Relativamente ao veículo transportador, a mercadoria procedente do exterior por qualquer via deverá estar registrada:

a) nas cópias dos conhecimentos de carga;
b) no manifesto de carga ou documento equivalente;
c) nas guias de importação correspondentes;
d) nos originais das faturas comerciais;
e) nos certificados de origem das mercadorias.

09. (TTN/1997-Área Administração Tributária) A posse ou propriedade da mercadoria importada para efeito do despacho aduaneiro é requisito inerente:

a) ao conhecimento de carga original;
b) à fatura comercial;
c) ao certificado de origem;
d) à declaração de importação;
e) ao manifesto de carga.

10. (TTN/1997-Área Aduana) Instrui a declaração de importação o conjunto constituído pelos seguintes documentos: (*adaptada*)

a) o conhecimento de carga e o manifesto de carga;
b) a fatura comercial, o certificado de origem, o conhecimento de carga e a folha de descarga do veículo transportador;
c) o conhecimento de carga, o laudo de vistoria aduaneira, a fatura comercial e o Termo de Faltas e Avarias;
d) o Certificado de Arqueação do veículo, a Folha de Controle de Carga, a fatura comercial, o conhecimento de carga e o manifesto de carga;
e) o conhecimento de carga original, a fatura comercial, o certificado de origem quando se tratar de mercadoria que goze de tratamento favorecido em razão da origem e a licença de importação.

11. (TTN/1997-Área Aduana) As operações de carga, descarga ou transbordo de veículo procedente do exterior só poderão ser executadas:

a) em dia de expediente normal da repartição aduaneira para efeito de fiscalização e efetivo controle das mercadorias;
b) depois de formalizada, pela autoridade aduaneira, a sua entrada no porto, aeroporto ou repartição jurisdicionante do ponto de fronteira alfandegado;

c) após o efetivo estacionamento do veículo no porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado, permanecendo, a partir desse momento, sob rigoroso controle aduaneiro;
d) após a liberação do veículo procedente do exterior pela autoridade sanitária para fim de controle de doenças e pragas;
e) após a entrega de todos os documentos relativos a carga transportada na repartição aduaneira que jurisdiciona o porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado.

12. (TTN/1997-Área Aduana) O conhecimento de carga é documento indispensável à instrução do despacho aduaneiro de importação. Nesse sentido, deverá ser objeto de exigência pelo fisco a sua apresentação ou a de documento equivalente no prazo máximo de 60 dias, após o que:
a) a mercadoria será, de imediato, levada a leilão para ressarcimento dos prejuízos causados à Fazenda Nacional e à empresa depositária;
b) será caracterizada a interrupção do despacho, considerando-se então a mercadoria abandonada, acarretando sua apreensão em processo administrativo para posterior destinação;
c) dará novo prazo ao importador para comprovar a posse ou propriedade da mercadoria;
d) a fiscalização considerará que o titular do despacho aduaneiro não é o proprietário das mercadorias e de imediato as confisca, autorizando a restituição dos tributos pagos;
e) o importador será intimado a pagar a multa pela falta do conhecimento de carga no prazo de 30 dias, sob pena de a mercadoria ser apreendida e vendida em concorrência pública ou leilão.

13. (TTN/1997-Área Aduana) A vistoria aduaneira é o procedimento pelo qual a autoridade aduaneira:
a) verifica a mercadoria, identifica o importador, determina seu valor e classificação, e constata o cumprimento de todas as obrigações fiscais e outras, exigíveis em razão da importação;
b) processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, seja ela importada a título definitivo ou não, após verificar o recolhimento pelo importador de todos os tributos exigíveis na operação;
c) após o desembaraço aduaneiro, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais e outros, inclusive o cabimento do benefício fiscal aplicado;
d) verifica todas as dependências e instalações dos armazéns e recintos destinados a depósito e guarda de mercadoria estrangeira quanto à segurança fiscal para o fim de seu alfandegamento;
e) verifica a ocorrência de avaria ou falta de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, identifica o responsável e apura o crédito tributário dele exigível.

14. (TTN/1997-Área Aduana) A conferência final do manifesto em confronto com os registros de descarga da mercadoria dos veículos transportadores feita pela fiscalização aduaneira tem por finalidade:

a) verificar as divergências porventura existentes e intimar o importador a pagar as multas correspondentes;
b) constatar a falta ou acréscimo de volume ou mercadoria entrada no território aduaneiro e a adoção do procedimento fiscal adequado contra o transportador;
c) verificar se do manifesto constam todos os conhecimentos de carga, confrontando-se as quantidades de volumes registradas e os respectivos pesos brutos com os totais constantes do manifesto;
d) após a descarga do veículo transportador verificar se todos os conhecimentos de carga estão arrolados no manifesto para confronto com os despachos aduaneiros correspondentes;
e) proceder às averbações no manifesto das diferenças encontradas após a descarga, entre os dados constantes dos conhecimentos de carga e os dados constantes das folhas de controle de carga para efeito de apurar a responsabilidade pela diferença de tributos.

15. (AFTN/1998) Sobre a fatura comercial, emitida por compra e venda internacional, é correto afirmar-se que:
a) tem força contratual e é documento, em regra, obrigatório para instrução do despacho aduaneiro, possuindo valor para fins de tributação;
b) tem força contratual, e embora não componha o processo de despacho aduaneiro, dela se extraem elementos para tributação;
c) compõe o processo de despacho aduaneiro para fins exclusivos de controle administrativo;
d) não possui valor para fins de controle e não instrui o processo de despacho aduaneiro;
e) dela não se extraem elementos para fins de tributação, por não se tratar de documento equivalente a um contrato comercial.

16. (AFTN/1998) O despacho aduaneiro de importação é procedimento fiscal ao qual está/estão sujeita(s):
a) apenas as mercadorias que venham a ser redestinadas para outro regime aduaneiro;
b) apenas a mercadoria que, após submetida a despacho aduaneiro de exportação, retorne ao país;
c) apenas as mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, à Amazônia Ocidental e à Área de Livre-Comércio;
d) todas as mercadorias que ingressem no País, importadas a título definitivo ou não;
e) apenas as mercadorias importadas a título definitivo.

17. (AFTN/1998) Caracteriza o início do despacho aduaneiro de importação o(a):
a) licenciamento da importação no Siscomex;
b) pagamento dos impostos incidentes na importação, comprovado pelo Siscomex por meio de DARF eletrônico;
c) apresentação das mercadorias ao Fisco para efeito da conferência aduaneira;
d) registro da declaração de importação;
e) registro dos volumes no sistema MANTRA por ocasião do depósito aduaneiro das mercadorias.

18. (TTN/1998) Em ato de busca em veículo procedente do exterior e havendo indícios de falsa declaração de conteúdo em volume ou unidade de carga manifestados, a autoridade aduaneira:

a) poderá determinar a descarga do volume ou unidade de carga para a devida verificação, lavrando-se termo de ocorrência;
b) determinará a retenção do veículo até a confirmação das suspeitas;
c) suspenderá a execução das operações de descarga do veículo até a realização da vistoria aduaneira;
d) procederá de imediato à apreensão dos mesmos;
e) lavrará termo circunstanciado que será anexado ao manifesto de carga para a competente ação fiscal por ocasião da conferência final do manifesto.

19. (TTN/1998) Equipara-se à fatura comercial, para todos os efeitos, desde que constem as indicações previstas para a mesma no Regulamento Aduaneiro:

a) o conhecimento marítimo;
b) o conhecimento aéreo;
c) a carta de correção do conhecimento de carga;
d) o conhecimento de transporte de consolidação;
e) o contrato de câmbio.

20. (TTN/1998) O não comparecimento do importador ou seu representante para assistir à verificação da mercadoria nos 60 (sessenta) dias contados a partir da distribuição da declaração de importação ao fiscal designado:

a) acarreta a perda automática da mesma em favor da Fazenda Nacional;
b) acarreta o imediato início do processo de vistoria aduaneira para apurar o crédito tributário exigível do responsável;
c) autoriza o Fisco a proceder à abertura compulsória dos volumes e a adotar os procedimentos tendentes à apuração do crédito fiscal em favor da Fazenda Nacional;
d) caracteriza a interrupção do despacho aduaneiro;
e) é passível de aplicação de penalidade pecuniária ao importador por descumprimento de obrigação acessória, reabrindo-se novo prazo pela metade, após o que a mercadoria será considerada abandonada.

21. (TTN/1998) A formalização da exigência do crédito tributário decorrente de vistoria aduaneira:

a) será feita através de notificação de lançamento instruída pelo termo de vistoria;
b) será feita por meio de declaração de importação acompanhada do DARF, visado pela repartição aduaneira competente;
c) obedecerá a rito sumário e como tal prescinde de intimação, sendo suficiente o termo de vistoria devidamente assinado pelo importador e pela autoridade aduaneira;
d) será feita através de cópia do termo de vistoria acompanhada do DARF eletrônico correspondente ao crédito tributário exigido;
e) será feita através de auto de infração e lançamento complementar, intimando-se o indicado como responsável a produzir defesa em 30 (trinta) dias nos termos do procedimento administrativo fiscal da União.

22. (TTN/1998) A não apresentação de manifesto de carga ou de documento equivalente em relação a qualquer ponto de escala no exterior:

a) impedirá a Alfândega de liberar o veículo para as operações de carga, descarga ou transbordo até a sua efetiva regularização;
b) obstará a saída do veículo transportador, salvo se o agente do veículo no local da descarga se responsabilizar por quaisquer débitos que vierem a ser apurados;
c) será objeto de apuração de responsabilidade por eventuais diferenças quanto a falta ou acréscimo de mercadoria por ocasião da conferência final dos manifestos relativos a toda a carga descarregada do veículo transportador;
d) Será objeto de penalidade por embaraço à fiscalização;
e) Será considerada declaração negativa de carga, sujeitando-se o responsável pelo veículo aos efeitos daí decorrentes.

23. (TTN/1998) Quando houver divergência, para menos, de peso ou de dimensão do volume em relação ao declarado no manifesto, no conhecimento de carga ou no documento equivalente, ou ainda, se for o caso, aos documentos que instruíram o despacho para trânsito, é responsável para efeitos fiscais:

a) o depositário;
b) o importador;
c) o transportador;
d) o exportador;
e) o consignatário.

24. (TRF/2000) No despacho aduaneiro para consumo, no regime comum de importação, cumulativamente, a prova de posse ou propriedade de mercadoria, seu peso bruto, despesas atinentes ao transporte e especificação dos volumes relacionam-se à(ao):

a) declaração de importação;
b) conhecimento de carga;
c) fatura comercial;
d) manifesto de carga;
e) certificado de origem de carga.

25. (TRF/2000) A seleção da declaração de importação para o canal verde de conferência aduaneira: (*adaptada*)

a) impede que o chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal de despacho, após o desembaraço, determine que se proceda à ação fiscal de conferência física e documental da mercadoria, em qualquer hipótese, porque tal seleção atendeu integralmente os limites e critérios estabelecidos pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro e o Siscomex procedeu ao desembaraço automático da mercadoria;
b) impede que o chefe da unidade da SRF de despacho, após o desembaraço e entrega da mercadoria ao importador, determine que se proceda ao reexame do despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais e outros, porque o canal verde, autorizando o desembaraço automático da mercadoria, implica homologação dos lançamentos tributários;

c) não impede que o chefe da unidade da SRF onde se processou o despacho aduaneiro da mercadoria, após o seu desembaraço, porém antes da entrega ao importador, determine que se proceda à ação fiscal pertinente, se tiver conhecimento de fato ou indícios que requeiram a necessidade da verificação da mercadoria, desde que tomadas as cautelas necessárias durante a abertura dos volumes, para salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional e do importador;
d) impede que o chefe da unidade da SRF de despacho, após o desembaraço, determine que se proceda à verificação física da mercadoria, em decorrência de fato superveniente que requeira essa verificação, porque tal procedimento somente é permitido para as mercadorias relacionadas para o canal amarelo de conferência aduaneira;
e) relativamente à mercadoria que se encontre depositada em porto seco, impede que o chefe da unidade da SRF de despacho, após o desembaraço, determine que se proceda à ação fiscal pertinente, se tiver conhecimento de fato ou de existência de indícios que requeiram a necessidade de verificação da mercadoria, porque tal procedimento somente é cabível para as mercadorias depositadas em recinto ou local alfandegado de zona primária aduaneira.

26. (TRF/2000) O procedimento destinado a verificar a ocorrência de avaria ou falta de mercadoria estrangeira, após a conclusão da operação de trânsito, em recinto alfandegado de zona secundária, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível, identifica a(o):
a) conferência aduaneira;
b) lançamento tributário;
c) vistoria aduaneira;
d) revisão do despacho aduaneiro;
e) verificação aduaneira.

27. (AFRF/2002-1) Despacho aduaneiro de importação é o procedimento fiscal mediante o qual se processa:
a) o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior e entrada no território aduaneiro a título definitivo;
b) o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, quando esta é destinada ao consumo interno;
c) a conferência-documental aduaneira de mercadoria procedente do exterior e que tenha entrado no território aduaneiro a título definitivo ou temporário;
d) a conferência-documental aduaneira de mercadoria procedente do exterior e que tenha entrado no território aduaneiro a título temporário;
e) o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, seja ela importada a título definitivo ou temporário.

28. (AFRF/2002-1) Estão dispensadas de despacho aduaneiro de importação:
a) mercadorias que, tendo sido exportadas em regime de consignação, retornem ao país;
b) mercadorias que, tendo sido exportadas, são devolvidas ao país para efeitos de reparo ou restauração;

c) mercadorias que, tendo sido exportadas, são devolvidas ao país por motivo de guerra ou calamidade pública;
d) malas diplomáticas, sempre que contenham sinais exteriores visíveis que indiquem seu caráter e que sejam entregues a pessoa formalmente credenciada por Missão Diplomática;
e) mercadorias que, tendo sido exportadas, são devolvidas ao país por fatores alheios à vontade do exportador, devidamente comprovados por laudo pericial firmado por autoridade competente.

29. (AFRF/2002-1) Assinale a opção correta.
a) Avaria – Em Direito Aduaneiro corresponde ao prejuízo que venha a sofrer o veículo transportador, em razão de sinistro.
b) Avaria – Em Direito Aduaneiro corresponde ao prejuízo que venha a sofrer o expedidor da carga, por desídia ou negligência.
c) Avaria – Em Direito Aduaneiro corresponde ao prejuízo que decorra, exclusivamente, de "força maior".
d) Avaria – Em Direito Aduaneiro corresponde ao prejuízo que venha a sofrer o transitário internacional em razão de acidentes ou sinistros, ainda que provocados por terceiro subcontratado.
e) Avaria – Em Direito Aduaneiro corresponde ao prejuízo que venha a sofrer a mercadoria ou o seu envoltório, independentemente de quem lhe der causa.

30. (TRF/2002-1) Identifique a razão que leva o legislador aduaneiro a "alfandegar" determinados portos, aeroportos ou pontos da fronteira terrestre, fixando os locais servidos por repartições aduaneiras onde possam:
a) estacionar ou transitar veículos procedentes ou destinados ao exterior; ser efetuadas operações de carga, descarga, armazenagem ou passagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas; embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados;
b) estacionar ou transitar veículos procedentes ou destinados ao exterior; ser efetuadas operações de descarga e pesagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas; embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados;
c) estacionar ou transitar veículos procedentes do exterior; ser efetuadas operações de carga, descarga, armazenagem ou passagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas; embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados;
d) estacionar ou transitar veículos destinados ao exterior; ser efetuadas operações de carga ou passagem de mercadorias destinados ao exterior; embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados;
e) estacionar ou transitar veículos procedentes ou destinados ao exterior; ser efetuadas operações de carga, descarga, armazenagem ou passagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas; desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior.

31. (AFRF/2002-2) Considerando que o regime especial de *drawback* em uma de suas modalidades é suspensivo de tributação, identifique nas opções abaixo aquela que corresponde ao despacho aduaneiro a ele aplicável na importação.

a) Despacho de admissão ao regime (DA).
b) Despacho de trânsito aduaneiro conjugado com despacho de admissão (DTA/DA).
c) Despacho antecipado de importação em *drawback* (DAI-*DRAWBACK*).
d) Ato concessório do *drawback* (AC).
e) Despacho de importação para consumo (DI).

32. (TRF/2002-2) Avalie a correção das afirmações abaixo. Atribua a letra V para as verdadeiras e F para as falsas. Em seguida, marque a opção que contenha a sequência correta.

( ) Nas zonas de vigilância aduaneira demarcadas na faixa de fronteira terrestre é proibida a presença ou circulação de mercadorias, animais e veículos em viagem internacional.
( ) As operações de despacho aduaneiro nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados a título permanente serão efetuados nos horários, locais e condições determinados pela autoridade aduaneira.
( ) A busca aduaneira, para prevenir ou reprimir a ocorrência de extravios ou de acréscimos de volumes ou de mercadorias, deve ser precedida da lavratura do termo de entrada do veículo e da comunicação ao responsável, que poderá ser verbal.

a) V, V, V.
b) V, F, V.
c) F, V, V.
d) F, F, F.
e) F, V, F.

33. (TRF/2002-2) A jurisdição dos serviços aduaneiros, exercida atualmente, compreende:

a) os portos, os aeroportos e os pontos de fronteira;
b) a zona primária e a zona secundária;
c) a Zona Franca de Manaus, as Zonas de Processamento das Exportações e o restante do território nacional;
d) os enclaves e os exclaves aduaneiros;
e) os recintos alfandegados situados nas zonas de vigilância aduaneira.

34. (ACE/2002) O documento, com força contratual, emitido por uma companhia de transporte, que atesta o recebimento de uma mercadoria a ser exportada, suas características, as condições de transporte e os compromissos quanto à entrega da mesma ao destinatário legal, denomina-se:

a) contrato de agente internacional;
b) contrato de compra e venda internacional;
c) conhecimento de embarque;
d) contrato de afretamento;
e) certificado de contagem.

35. (AFRF/2003) Os procedimentos especiais de investigação e controle das operações de comércio exterior, decorrentes de indício de incompatibilidade entre a capacidade econômica e financeira apresentada e os valores transacionados nas operações internacionais, com vistas a coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas, como meio de dificultar a identificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração contra os sistemas tributário e financeiro, são efetuados:

a) pela Secretaria da Receita Federal (SRF), pelo Banco Central (Bacen) e pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex), complementarmente;
b) pela SRF e pelo Bacen, com imediata comunicação ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF), se houver indício do crime de "lavagem de dinheiro";
c) pela SRF, se houver indício de infração contra o sistema tributário, e pelo COAF, se houver indício do crime de "lavagem de dinheiro";
d) por comissão integrada por representantes da SRF, Bacen, Secex e Polícia Federal, sob a coordenação da COAF;
e) pela Polícia Federal, de ofício ou a pedido de instituição controladora ou interveniente nas operações de comércio exterior (Siscomex).

36. (AFRF/2003) Assinale a opção correta.

a) O importador pode verificar as mercadorias recebidas do exterior, previamente ao início da conferência aduaneira, para dirimir dúvidas quanto à sua perfeita identificação, na presença da autoridade aduaneira e do representante do depositário.
b) A verificação da mercadoria compreende o exame documental e a conferência física e será realizada por Auditor-Fiscal ou por Técnico da Receita Federal, sob supervisão do AFRF.
c) A conferência aduaneira é feita de acordo com a seleção da declaração de importação para os canais verde (desembaraço automático) ou vermelho (verificação pela fiscalização), sendo feito exame de valor no canal cinza.
d) Havendo indícios de fraude na importação, o despacho será interrompido e a declaração encaminhada ao setor incumbido das consultas e registros no RADAR (Ambiente de Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros).
e) A verificação prévia da mercadoria efetuada a pedido do importador, realizada sob acompanhamento da fiscalização aduaneira, não dispensa a verificação física por ocasião do despacho aduaneiro.

Capítulo 6

Câmbio e Controle Cambial

6.1. MERCADO DE CÂMBIO

6.1.1. Introdução

Considerando que os países normalmente possuem moedas próprias e que não circulam fora do seu território, é necessário que os valores recebidos em virtude, por exemplo, de exportações, retornos de investimentos ou remuneração por empréstimos sejam convertidos para a moeda do país recebedor. Esta necessidade faz surgir o chamado mercado de câmbio.

O "produto" negociado no mercado de câmbio são as moedas estrangeiras, e seu preço é a chamada taxa de câmbio. Os principais vendedores são os bancos que possuem moedas depositadas em outros bancos no exterior, sejam do mesmo grupo econômico ou não. Também os exportadores vendem moedas estrangeiras, obtidas dos importadores no exterior.

Dependendo do regime adotado pelo país, as taxas de câmbio podem variar ou não. No caso brasileiro, há livre concorrência entre os bancos no oferecimento da moeda estrangeira, sendo as taxas determinadas pela lei de mercado, a Lei da Oferta e da Procura, ou seja, se determinada moeda estrangeira for mais procurada do que ofertada, sua taxa de câmbio sobe. Se for mais ofertada do que procurada, a taxa desce.

Pode-se exemplificar o funcionamento do mercado cambial a partir de uma operação de importação realizada por empresa brasileira. Quando deseja fazer o pagamento da sua compra, ela recorre a um banco brasileiro, autorizado pelo Banco Central a operar no mercado cambial e, consequentemente, a possuir contas em bancos no exterior. Contratado o câmbio, o importador entrega os reais ao banco brasileiro, comprando a moeda estrangeira necessária à quitação da importação. Este valor, apesar de adquirido pelo importador, não lhe será entregue,

mas ao exportador estrangeiro, saindo da conta que o banco brasileiro possui no exterior.

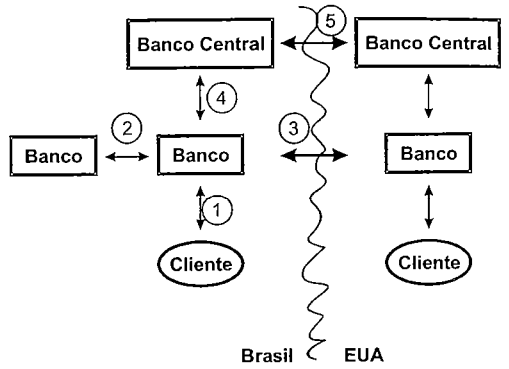
Os contratos de câmbio podem ser de natureza comercial ou financeira. É de natureza comercial quando o contrato visa à conversão de valores decorrentes de importação ou de exportação de bens. É de natureza financeira quando o valor a ser convertido se refere a investimentos, empréstimos, financiamentos, enfim tudo aquilo que não se refira ao comércio de bens.[1]

6.1.2. Transações Cambiais Possíveis

Teoricamente, em um mercado cambial são possíveis apenas as transações celebradas entre:

1) Clientes com os bancos de seu país. Por exemplo, importadores, exportadores e investidores fecham contratos de câmbio com os bancos do próprio país.
2) Dois bancos nacionais. Por exemplo, caso o Banco Itaú precise de dólares, ele pode adquiri-los do Banco Real. A transferência da moeda estrangeira se dá por meio das contas que eles mantêm no exterior.
3) Um banco nacional e um banco estrangeiro. Quando o Itaú precisa de dólares, ele também pode adquiri-lo, por exemplo, do Citibank de Nova York, que irá receber reais no Brasil ou outra moeda em outro país.
4) O banco e o Banco Central de seu país. No tópico 6.1.5.3, veremos as taxas de repasse e cobertura usadas nestas transações. No Brasil, as instituições credenciadas a comprarem moeda estrangeira do Banco Central e para ele venderem são denominadas *dealers*.
5) Dois Bancos Centrais. Podem fazer transferências entre si, por exemplo, para quitar um déficit em Balanço de Pagamentos.

[1] No Brasil, com a entrada em vigor da Circular Bacen nº 3.390, de 27/06/2008, as compras e vendas de moeda estrangeira até o montante de US$ 3,000.00, ou do seu equivalente em outras moedas, podem ser realizadas por qualquer pessoa física e jurídica, sem necessidade de se apresentarem documentos comprobatórios de negócios jurídicos subjacentes. É uma forma de combater o mercado paralelo, considerado ilegal.



Não ocorre (ou não deveria ocorrer) a celebração de contratos cambiais de um banco com o Banco Central de outro país. Da mesma forma, não há operações cambiais de um cliente com outro cliente, com banco estrangeiro ou com Banco Central de outro país. Portanto, quando uma empresa necessita de dólares para quitar suas importações, não pode adquiri-los de depósitos mantidos no exterior por outra empresa. Também o turista que se destina ao exterior não pode adquirir moeda estrangeira do seu conhecido que acabou de voltar de viagem. Toda transação de troca de moeda deve ser realizada junto aos bancos (ou semelhantes) no próprio país. Isto é previsto na teoria cambial e imposto pela legislação brasileira.

Ainda em relação à situação brasileira, veremos no tópico 6.1.4.1 que a Circular Bacen nº 3.493/2010 permite que, além dos bancos, outras instituições celebrem contratos de câmbio.

6.1.3. Participantes

Os compradores e vendedores de moeda estrangeira são os principais agentes a atuar diretamente no mercado de câmbio, mas não são os únicos. Também atuam de forma direta os operadores de câmbio (*dealers*[2]) e as sociedades corretoras de câmbio. Os *dealers* são os funcionários especializados nos bancos, que, acompanhando o movimento das moedas em nível mundial, fazem as grandes negociações de compra e venda de moeda estrangeira.

[2] Não confundir as instituições *dealers*, tratadas no tópico 6.1.2, com os funcionários *dealers*, mencionados neste tópico.

As sociedades corretoras de câmbio são intermediários entre os bancos e os clientes, tendo função análoga à dos corretores de seguros, ou seja, buscam o melhor negócio para seu cliente. Conforme dispõe a Circular Bacen 3.493/2010, "é facultativa a interveniência de sociedade corretora quando da contratação de operação de câmbio de qualquer natureza, independentemente do valor da operação, sendo livremente pactuado entre as partes o valor da corretagem".

Em regra, as autoridades monetárias (Conselho Monetário Nacional e Banco Central) não atuam no mercado de câmbio de forma direta, mas indireta. Sua atuação é mais voltada à normatização e fiscalização do que à realização da transação cambial propriamente dita. No entanto, há exceções. Por exemplo, a atuação é direta naqueles países com monopólio cambial, em que somente o Banco Central compra e vende a moeda estrangeira. E até nos países que utilizam o regime de câmbio livre, há atuação direta do Banco Central quando, visando prover estabilidade à taxa cambial, ele compra ou vende a moeda estrangeira. Neste caso, o regime é chamado de flutuação suja, sendo o atualmente utilizado no Brasil, como veremos adiante.

6.1.4. Funcionamento do Mercado Cambial Brasileiro

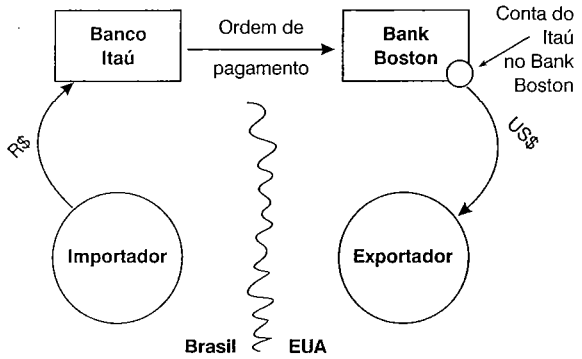
Antes de fechar um contrato de câmbio, é natural que o cliente faça pesquisa junto aos bancos em busca da taxa de câmbio mais atrativa. Isto vale para exportadores, importadores e demais clientes.

Digamos que um importador brasileiro celebre com o banco um contrato de câmbio. Este contrato é chamado de venda, pois se convencionou que o tipo do contrato é caracterizado sempre pelo papel do banco e, no exemplo, ele estará vendendo a moeda estrangeira. Celebrado o contrato, fica definida a taxa de câmbio e também o prazo de entrega das moedas (o prazo da liquidação). O contrato de câmbio tem, assim, duas etapas: a contratação e a liquidação. A primeira representa a assinatura do contrato; a segunda, o pagamento.

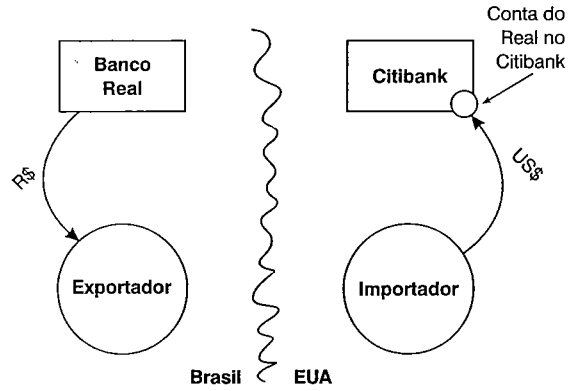
Após a celebração do contrato, a taxa de câmbio não pode mais ser alterada e as partes ficam vinculadas ao compromisso assumido.[3] No câmbio de importação, o importador deverá entregar, em dia predeterminado, a moeda nacional

[3] Conforme a Circular Bacen nº 3.325/2006: "No contrato de câmbio não são suscetíveis de alteração o comprador, o vendedor, o valor em moeda estrangeira, o valor em moeda nacional, o código da moeda estrangeira e a taxa de câmbio." Os demais campos, inclusive o pagador/recebedor no exterior, o prazo para liquidação do contrato e a forma de entrega da moeda estrangeira, podem ser alterados. Os contratos de câmbio podem inclusive ser cancelados, conforme dispõe a Circular Bacen nº 3.280/2005.

equivalente à moeda estrangeira. E o banco deverá entregar a moeda estrangeira ao exportador.



As exportações brasileiras são liquidadas de forma análoga à das importações. O exportador brasileiro tem direito a receber moedas estrangeiras em virtude de suas exportações. No entanto, por força da legislação brasileira, é proibido, em regra, o uso dessas moedas em operações no mercado interno.[4] Firmado o contrato de câmbio de compra, o banco fica com a moeda estrangeira e entrega ao exportador brasileiro os reais equivalentes.



[4] Decreto-Lei nº 857/1969: "São nulos de pleno direito os contratos, títulos e quaisquer documentos, bem como as obrigações que, exequíveis no Brasil, estipulem pagamento em ouro, **em moeda estrangeira**, ou, por alguma forma, restrinjam ou recusem, nos seus efeitos, o curso legal do cruzeiro."

6.1.4.1. Exceções quanto à contratação de câmbio junto a bancos

Na Circular Bacen nº 3.493/2010,[5] consta que os bancos não são os únicos agentes autorizados a operar no mercado de câmbio. Também atuam as caixas econômicas, as agências de fomento, as sociedades de crédito, financiamento e investimento, as sociedades corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários e as sociedades corretoras de câmbio. Além destes, também as administradoras de cartão de crédito e de débito e os Correios podem comprar e vender moeda estrangeira.

Pela norma citada, às agências de turismo e aos hotéis não se concede mais a autorização para celebração de operações cambiais. Entretanto, aos que já operavam foi dada a possibilidade de pedirem a constituição de uma instituição, dentre aquelas passíveis de operar no mercado de câmbio. As agências e os hotéis que não solicitaram referida constituição perderam suas autorizações. Isto fica claro na redação da Circular Bacen nº 3.527/2011:

> §5. As autorizações para operar no mercado de câmbio detidas por agências de turismo e meios de hospedagem de turismo expiraram em 31.12.2009, com exceção das agências de turismo e dos meios de hospedagem de turismo autorizados a operar no mercado de câmbio, cujos controladores finais tenham apresentado pedido de autorização ao Banco Central do Brasil... visando à constituição e ao funcionamento de instituição do Sistema Financeiro Nacional passível de operar no mercado de câmbio...

Os hotéis e agências de turismo que apresentaram os pedidos podem continuar atuando no mercado cambial até que a análise destes seja concluída. Obviamente, após a manifestação do Banco Central, somente poderão realizar operações cambiais as instituições criadas em virtude do deferimento dos pedidos.

[5] Circular Bacen nº 3.493/2010 –

"1. As autorizações para a prática de operações no mercado de câmbio podem ser concedidas pelo Banco Central do Brasil a bancos múltiplos, bancos comerciais, caixas econômicas, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, bancos de câmbio, agências de fomento, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários e sociedades corretoras de câmbio.

2. Está prevista em capítulo próprio deste título a utilização de cartões de uso internacional, bem como a realização de transferências financeiras postais internacionais, incluindo vale postal e reembolso postal internacional.

(...)"

6.1.4.2. Exceções relativas à proibição de uso de moeda estrangeira no território brasileiro

Vimos anteriormente que o exportador brasileiro necessita fazer o contrato de câmbio e receber os reais relativos às vendas externas, tendo em vista que o uso da moeda estrangeira é, em regra, proibido no território brasileiro.

No entanto, como toda regra, esta também admite exceções. A moeda estrangeira poderá ser utilizada internamente, sendo dispensada a contratação do câmbio, nos seguintes casos:

- na chegada ou na saída de viagem internacional, o turista pode usar a moeda estrangeira na aquisição de bens em loja franca ("*free shop*") no Brasil (Lei nº 11.371/2006, art. 13); e
- os não residentes no Brasil podem adquirir pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, suas obras e artefatos de joalheria em lojas brasileiras, pagando com moeda estrangeira (Portaria Secex nº 23/2011, Anexo XVI).

Também se permite que algumas instituições mantenham contas bancárias em moeda estrangeira, movimentadas a crédito e a débito (Circular Bacen nº 3.448/2009):

> §1. Podem ser titulares de contas em moeda estrangeira no país na forma da legislação e regulamentação em vigor, observadas as disposições deste título:
> a) agências de turismo e prestadores de serviços turísticos;
> b) embaixadas, legações estrangeiras e organismos internacionais;
> c) Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT;
> d) empresas administradoras de cartões de crédito de uso internacional;
> e) empresas encarregadas da implementação e desenvolvimento de projetos do setor energético;
> f) estrangeiros transitoriamente no país e brasileiros residentes ou domiciliados no exterior;
> g) sociedades seguradoras, resseguradoras e corretoras de resseguro;
> h) transportadores residentes, domiciliados ou com sede no exterior;
> i) agentes autorizados a operar no mercado de câmbio;
> j) (revogado);
> k) subsidiárias e controladas, no exterior, de instituições financeiras brasileiras.

6.1.4.3. Casos especiais de pagamentos ao e recebimentos do exterior sem contratação de câmbio

Em regra, os valores das importações e das exportações precisam ser convertidos, respectivamente, para a moeda estrangeira e para a moeda nacional. No

presente tópico, são analisadas as quatro exceções que dispensam a contratação cambial:

1) Recebimento de exportações em moeda estrangeira e sua manutenção no exterior.
2) Pagamento de importações com moeda estrangeira mantida pelo importador brasileiro no exterior.
3) Recebimento de exportações em reais.
4) Pagamento de importações com entrega de reais ao exportador estrangeiro.

As **duas primeiras situações** são analisadas em conjunto.

A partir da publicação da Medida Provisória (MP) nº 315/2006 (convertida na Lei nº 11.371/2006), ficou permitida a manutenção no exterior de recursos recebidos a título de exportação de bens ou serviços, observados os limites que seriam definidos pelo Conselho Monetário Nacional (CMN).

Pela Resolução nº 3.389/2006, o CMN definiu o percentual máximo de 30% para a manutenção externa dos recursos, ou seja, pelo menos 70% do valor decorrente de exportações precisariam ser internalizados. Porém, por meio da Resolução nº 3.548/2008, o CMN passou a permitir a manutenção integral dos valores recebidos a título de exportação. Desde então, os exportadores não mais precisam internalizar os recursos, dispensando-se a celebração de contratos de câmbio.

Os valores mantidos no exterior, de acordo com a MP, somente poderiam (e podem) ser utilizados "para a realização de investimento, aplicação financeira ou pagamento de obrigação próprios do exportador, vedada a realização de empréstimo ou mútuo de qualquer natureza". Significa que o valor mantido no exterior por determinado exportador pode ser usado para pagar futuras importações que ele vier a promover. Para tais importações, não haverá necessidade de contratação de câmbio junto aos bancos, pois a empresa já possuirá a moeda estrangeira.

O direito criado pela MP trouxe uma facilidade principalmente para as empresas brasileiras que importam insumos e exportam produtos finais. Com a permissão de manutenção externa dos recursos e sua utilização em futuras importações, a economia é significativa para a empresa. Não será eliminado somente o custo de celebração dos contratos de câmbio junto aos bancos, mas acaba também a perda com o *spread* cambial, que é a diferença entre o que o banco paga pela moeda estrangeira recebida do exportador e o que ele cobra na venda da moeda para os importadores.

Em relação à **terceira** situação citada no início deste tópico, foi a Resolução CAMEX nº 12/2007 que passou a permitir o recebimento de exportações em reais de forma ampla. Anteriormente, as exportações em reais só podiam ser feitas para um conjunto pequeno de mercadorias e desde que fossem no comércio fronteiriço com Argentina, Uruguai, Paraguai e Bolívia.

A partir da referida mudança, pode-se exportar para os EUA ou para a Europa, por exemplo, e receber o valor mediante "transferência internacional de reais", efetivada com crédito na conta do exportador brasileiro e débito de uma conta em reais mantida em banco brasileiro. Esta pode ser de titularidade tanto do importador estrangeiro quanto de um banco estrangeiro, contratado pelo importador no exterior.

As principais vantagens alegadas pela CAMEX ao permitir as exportações com pagamento em reais foram: a agilidade e a redução de custos para o exportador brasileiro, pela dispensa de contratação de câmbio, e a previsibilidade nas receitas, pois estas não dependeriam de taxas de câmbio.

Para viabilizar a **quarta** situação citada no início deste tópico ("pagamento de importações com reais"), é necessário que o exportador estrangeiro possua uma conta aberta em um banco brasileiro. É nela que o importador brasileiro irá depositar os reais.[6]

6.1.5. Principais Tipos de Taxas Cambiais

6.1.5.1. Taxas Prontas e Taxas Futuras

Para esta explicação, é necessário rever os conceitos de contratação e liquidação do câmbio. Contratação é sinônimo de fechamento do câmbio. Ao contratarem (ou "fecharem") o câmbio, o vendedor e o comprador da moeda definem a taxa de conversão das moedas, a chamada taxa de câmbio, que não poderá mais ser alterada, sujeitando-se as partes às perdas decorrentes de eventuais valorizações ou desvalorizações da taxa no mercado cambial.

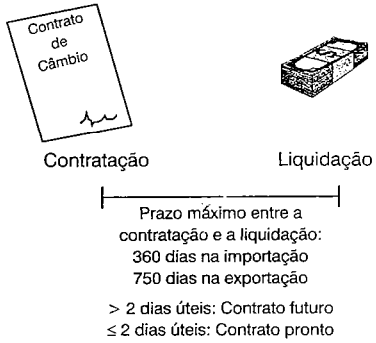
A liquidação de câmbio significa a efetiva entrega das moedas conforme a taxa contratada (ou "fechada").

De acordo com o prazo de liquidação, a contratação será:

- **Pronta**, quando as moedas devam ser entregues no prazo de até 2 dias úteis contados da contratação, ou
- **Futura**, quando o prazo de entrega exceda os 2 dias úteis.

[6] As contas bancárias de não residentes no Brasil são conhecidas como "contas CC5", pois inicialmente regulamentadas pela Carta-Circular Bacen nº 5, de 1969.

Contrato de Câmbio



A parte que contrata com o banco a compra ou a venda da moeda estrangeira pode escolher a forma de contratação. Devem ser observadas as seguintes restrições:

1) Na importação, o prazo máximo entre a contratação e a liquidação é de 360 (trezentos e sessenta) dias. Na exportação, este prazo é de 750 (setecentos e cinquenta) dias.
2) Na importação, a antecipação máxima da liquidação é de 180 (cento e oitenta) dias relativamente ao embarque da mercadoria no caso de mercadorias importadas a título definitivo, inclusive sob o regime de *drawback*, ou quando destinadas a admissão na Zona Franca de Manaus, em Área de Livre Comércio ou em entreposto industrial, ou 180 (cento e oitenta) dias relativamente à data da nacionalização no caso de mercadorias importadas sob os demais regimes aduaneiros especiais. Excepcionalmente, na importação de máquinas e equipamentos com longo ciclo de produção ou de fabricação sob encomenda, o prazo de antecipação deve ser compatível com o ciclo de produção ou de comercialização do bem, observado que o prazo máximo de antecipação é de 1.080 (mil e oitenta) dias.
3) Na exportação, a antecipação máxima da contratação e da liquidação é de 360 (trezentos e sessenta) dias em relação à data do embarque, podendo este prazo ser maior se observadas as condições previstas na Circular Bacen nº 3.491/2010.

Consideremos o caso de uma empresa que hoje tenha celebrado um contrato de importação de bens para pagamento ao exportador estrangeiro no prazo de

90 (noventa) dias. Caso já tenha tomado as decisões de utilizar um contrato de câmbio e de pagar ao exportador no último dia do prazo que lhe foi concedido, o importador acabou escolhendo, ainda que introspectivamente, a data da liquidação do contrato de câmbio que ainda será celebrado.

O contrato de câmbio pode ser celebrado hoje ou em qualquer dia até o prazo final concedido pelo exportador. Sendo contratado o câmbio no 90º dia ou até dois dias úteis antes, o contrato é chamado pronto. Caso resolva contratar o câmbio hoje ou com antecedência maior do que dois dias úteis em relação à liquidação, o contrato é chamado futuro.

A vantagem do cliente ao celebrar um contrato futuro é que a taxa já fica definida, sem possibilidade de alteração. Não há risco para o importador mesmo que, após a contratação, a taxa no mercado cambial suba demais.

Para calcular a taxa a ser indicada no contrato futuro, o banco faz projeções, tentando "adivinhar" em quanto estará a taxa no dia da liquidação. A desvantagem do contrato futuro para o importador é que o banco, depois de fazer suas projeções, vai embutir o risco a que estará sujeito por causa da oscilação no mercado cambial. Afinal, o banco garante que entrega a moeda pela taxa que for fixada no contrato, mesmo que a taxa vigente no mercado cambial no dia da liquidação esteja muito superior à taxa contratada. Neste caso, o banco estaria, em tese, tendo prejuízo ou, pelo menos, um lucro menor. É para se prevenir desta perda que o banco cobra pela moeda estrangeira um valor superior ao que ele mesmo imagina que ela esteja valendo no mercado cambial no dia da liquidação.

O mesmo raciocínio vale para os exportadores brasileiros em relação à opção pelo tipo de contrato de câmbio e para explicar o porquê de a taxa futura nas exportações ser, em regra, mais segura e menos rentável para os exportadores.

As taxas prontas são negociadas no **Mercado de Câmbio à Vista**. As taxas futuras são negociadas no **Mercado de Câmbio a Termo**.

6.1.5.2. Câmbio Manual e Câmbio Sacado

Câmbio **Manual** – relativo às operações que envolvem a troca de moeda estrangeira em espécie ou em *traveller checks*.

Câmbio **Sacado** – relativo às operações que envolvem uma letra de câmbio (ou saque ou cambial), carta de crédito, cheques ou ordens de pagamento. Tem como característica o fato de a liquidação do pagamento se dar através de débito ou crédito em conta bancária.

Para os pagamentos e recebimentos internacionais, o câmbio sacado é a regra, conforme dispõe a Circular Bacen nº 3.493/2010, nos parágrafos 13, 24 e 25. A exceção é indicada no parágrafo 26:

> § 13. Os pagamentos ao e os recebimentos do exterior devem ser efetuados por meio de **transferência bancária** ou, excepcionalmente, por outra forma prevista na legislação e neste Regulamento.
>
> ...
>
> § 24. Na operação de venda de moeda estrangeira, o contravalor em moeda nacional deve ser recebido pelo vendedor por meio de: a) **débito de conta** de depósito titulada pelo comprador; b) acolhimento de **cheque** de emissão do comprador, cruzado, nominativo ao vendedor e não endossável; ou c) Transferência Eletrônica Disponível (TED) ou qualquer outra ordem de **transferência bancária** de fundos, desde que emitida em nome do comprador e que os recursos sejam debitados de conta de depósito de sua titularidade.
>
> § 25. Na operação de compra de moeda estrangeira, o contravalor em moeda nacional deve ser entregue ao vendedor por meio de: a) **crédito à conta** de depósito titulada pelo vendedor; b) TED ou qualquer outra ordem de **transferência bancária** de fundos emitida pelo comprador para crédito em conta de depósito titulada pelo vendedor; c) **cheque** emitido pelo comprador, nominativo ao vendedor, cruzado e não endossável.
>
> § 26. Excetuam-se do disposto nos itens 24 e 25 as compras e as vendas de moeda estrangeira cujo contravalor em moeda nacional não ultrapasse R$ 10.000,00 (dez mil reais), por cliente, podendo nessa situação ser aceito o pagamento ou o recebimento dos reais por meio de qualquer instrumento de pagamento em uso no mercado financeiro, **inclusive em espécie**.

Da leitura do parágrafo 26, verifica-se que o câmbio manual somente pode ser utilizado em operações de até R$ 10.000,00. Mas esta não é a única restrição: a Circular Bacen nº 3.507/2010, impõe que, na hipótese de câmbio manual, a liquidação da operação tem de ser no mesmo dia da contratação.

> 2. A **liquidação pronta é obrigatória** nos seguintes casos:
>
> ...
>
> b) compras ou vendas de moeda estrangeira **em espécie ou em cheques de viagem**;
>
> ...
>
> 3. As operações de câmbio contratadas para liquidação pronta devem ser liquidadas:
>
> a) no mesmo dia, quando se tratar:
>
> I – de compras e de vendas de moeda estrangeira **em espécie ou em cheques de viagem**; ou
>
> ...

6.1.5.3. Taxa de Repasse e Taxa de Cobertura

Taxa de Repasse – utilizada no repasse (venda) dos dólares ao Banco Central.

Taxa de Cobertura – utilizada na cobertura (compra) de dólares do Banco Central.

As operações dos bancos com o Banco Central ocorrem hoje de forma menos intensa que no passado, pois atualmente não existem mais limites de posição comprada e de posição vendida. O que vem a ser isso?

No passado, para evitar especulação com moeda estrangeira, o Banco Central impunha limites para o nível de compras das moedas. Funcionava da seguinte forma: no primeiro dia de operação de um banco, ele celebrava vários contratos de compra e outro conjunto de contratos de venda de moeda estrangeira. Ao final do dia, comparava-se o valor total vendido e o valor total comprado, desconsiderando-se se os contratos eram prontos ou futuros. Desta comparação, só podia acontecer uma das três situações:

1) Posição Comprada – o total de moeda estrangeira comprado pelo banco superou o total vendido;
2) Posição Vendida – o total vendido superou o total comprado; e
3) Posição Nivelada – os totais se igualaram.

No segundo dia de funcionamento, outros vários contratos de compra e de venda eram celebrados. Mas, para verificar a posição do banco, devia-se considerar também o saldo do dia anterior e assim sucessivamente.

Para evitar que os bancos especulassem (segurassem a moeda estrangeira para forçar uma alta do preço), o Banco Central impunha no passado limite para a posição comprada (o último limite fixado havia sido de US$ 6 milhões por banco). Já impôs também limites para a posição vendida para evitar aventuras dos bancos trabalhando a descoberto e arriscando o patrimônio dos correntistas.

Nos dias de hoje, os bancos já não têm mais limites, como dispõe a Circular Bacen nº 3.401, de 15 de agosto de 2008:

> ...
>
> 6. Não há limite para as posições de câmbio comprada ou vendida dos bancos e caixas econômicas autorizadas a operar no mercado de câmbio.
>
> ...
>
> 8. Não há limite para a posição de câmbio comprada das demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, sendo a posição de câmbio vendida limitada a zero.
>
> ...

6.1.5.4. Taxas Cruzadas (*Cross-Rates*)

Através delas, busca-se a paridade entre 2 moedas, tendo em vista suas cotações em relação a uma terceira.

Ex.: US$ 1.00 = R$ 2,00
£ 1.00 = R$ 4,00
donde se conclui que: US$ 1.00 = £ 0.50 ou
£ 1.00 = US$ 2.00

6.1.5.5. Taxas Fixas, Taxas Estáveis, Taxas Flexíveis e Taxas Flutuantes

De acordo com o grau de variação, as taxas podem ter a seguinte classificação:

Taxas **Fixas** – São taxas fixadas pela autoridade monetária sem sofrer oscilações provocadas pelo mercado. Ou, sempre quando as sofrer, forem eliminadas por compra e venda pela autoridade monetária.

Taxas **Estáveis** – São taxas que podem variar, mas dentro de pequenos limites. Exemplo: regime de bandas cambiais.

Taxas **Variáveis** – Podem ser Flexíveis ou Flutuantes:

Flexíveis – São taxas que são reajustadas regularmente pelo Governo. Também é conhecida como *Crawling Peg*. Exemplo: minidesvalorizações diárias na época do regime militar no Brasil.

Flutuantes – São taxas que oscilam livremente de acordo com o mercado, baseado na Lei da Oferta e da Procura. Existe a chamada **Flutuação Suja**, onde o Governo intervém no caso de ocorrência de oscilações exageradas. Exemplo: o atual sistema brasileiro é de flutuação suja.

6.1.5.6. Taxa Primária e Taxa Interbancária

Pode acontecer de um banco brasileiro comprar moeda estrangeira de outro banco também brasileiro. O banco Real pode estar necessitando de dólares para suas reservas e o banco Itaú pode tê-los sobrando, fazendo nascer a oportunidade da celebração do contrato interbancário. Neste caso, a taxa de câmbio praticada é chamada de **Interbancária**.

A transferência de moeda nacional se dá no Brasil e a transferência da moeda estrangeira se dá por débito-crédito nas contas mantidas pelos bancos no exterior.

Mas a função primária de um banco não é comprar moeda de e vender para outros bancos. A função primária de um banco é negociar com seus clientes. Por este motivo, a taxa de câmbio utilizada em contratos celebrados por banco com cliente (que não seja banco também) é chamada taxa **primária**. É justificável então que a taxa interbancária também seja conhecida por taxa **secundária**.

6.1.5.7. Taxas de Abertura, Fechamento e PTAX

No caso de taxas de câmbio fixadas livremente pelo mercado, os agentes fazem sondagens antes da abertura do mercado cambial para decidirem com que taxas irão começar a operar naquele dia. Partindo da taxa de fechamento do dia anterior, analisam, por exemplo, as questões econômicas e políticas que possam influenciar o fluxo de entrada ou de saída de divisas do país. A partir disso, cada instituição toma a decisão acerca da sua taxa aplicável às primeiras contratações do dia. No decorrer deste, influenciadas por fatos ou por mera especulação, as taxas podem subir ou descer. Às 16h30, o mercado interbancário encerra as atividades.

Diariamente, o Banco Central publica a **taxa de abertura** e a **taxa de fechamento**, correspondentes às médias calculadas a partir das taxas iniciais e finais praticadas pelas várias instituições financeiras.

A **PTAX** é a média da taxa de câmbio do dólar norte-americano, calculada diariamente pelo Banco Central do Brasil com base no movimento diário da moeda. Era média ponderada apurada sobre os volumes negociados no decorrer do dia. Entretanto, com a publicação da Circular Bacen nº 3.506/2010, passou a ser calculada como média aritmética tomando por base quatro consultas realizadas em momentos distintos do dia, sempre ouvidas todas as instituições credenciadas como *dealers*.

6.1.6. Principais Tipos de Operações Cambiais

6.1.6.1. *Swap*

O *swap* consiste na celebração simultânea de dois contratos de câmbio: um de compra, o outro de venda; um contrato pronto e o outro, futuro. Os dois contratos envolvem quantidades equivalentes de duas moedas.

A função básica do *swap* é promover a proteção cambial (*hedge*).

Digamos, por exemplo, que a empresa Vale esteja precisando de R$ 200 mil para aplicar em investimentos no Brasil. Se pegar o empréstimo no país, serão co-

bradas as altas taxas internas de juros. Caso possa obter os recursos no exterior, o empréstimo estará sujeito a taxas de juros internacionais, muito mais vantajosas.

Considerando que a taxa de câmbio pronta esteja em US$ 1 = R$ 2, a empresa toma um empréstimo de US$ 100,000.00 (cem mil dólares norte-americanos) em um banco estrangeiro para quitação em 90 dias. Com isso, obriga-se à contratação de duas operações cambiais. O primeiro contrato de câmbio será para converter os dólares em reais para utilização na finalidade do empréstimo. O segundo será relativo à devolução do dinheiro com juros para o exterior, quitando-se o empréstimo.

Os dois contratos podem ser celebrados simultaneamente ou não. A opção é da empresa, que pode, por exemplo:

1) firmar hoje somente o contrato **pronto** de compra[7] para receber os reais e deixar para celebrar daqui a 90 dias o contrato **pronto** de venda; ou
2) firmar hoje o contrato **pronto** de **compra** para receber os reais e, **simultaneamente**, o contrato **futuro** de **venda**, celebrando assim o *swap* cambial.

No primeiro caso, a empresa se arrisca. Os US$ 100 mil do empréstimo foram convertidos em R$ 200 mil. Até aí, nenhum problema, mas se a taxa de câmbio, à época da quitação do empréstimo, saltar para US$ 1 = R$ 3, a empresa precisará entregar R$ 300 mil para obter os US$ 100 mil necessários à quitação da dívida (sem contar os juros do empréstimo). Portanto, o risco da empresa é enorme, apesar das taxas mais baixas de juros conseguidas no empréstimo. Analisando os números apresentados no exemplo, o efeito da desvalorização da moeda é equivalente à tomada de um empréstimo com 50% de juros no trimestre.

No segundo caso, a celebração simultânea dos dois contratos, isto é, a compra casada do "bilhete de ida" com o "bilhete de volta", dá segurança à empresa. Mesmo que o dólar salte de preço entre a tomada do empréstimo e sua quitação, não haverá qualquer reflexo para a empresa, tendo em vista a existência do contrato previamente celebrado. Esta é a vantagem do *swap*. Como foi visto, taxas futuras são caras, mas pelo menos são taxas já acertadas que não sofrerão com as oscilações do mercado nos dias seguintes.

Apesar de menos comum, a combinação de dois contratos futuros de câmbio também pode caracterizar um *swap*. Consideremos que uma firma exportou bens para recebimento de US$ 10 mil em 90 dias. Pode ocorrer de a empresa precisar do dinheiro antes da data prevista para o pagamento. Neste caso, confiando que

[7] Contrato de compra: o **banco** compra a moeda estrangeira. Contrato de venda: o **banco** vende a moeda.

o comprador vá honrar a dívida no prazo acordado, o exportador pede um empréstimo em euros a um banco alemão.

Por hipótese, no dia da tomada do empréstimo, um euro era equivalente a um dólar. Assim, foi obtido o empréstimo de 10 mil euros para quitação em data coincidente ou posterior à data prevista para os dólares serem entregues pelo importador estrangeiro.

Este empréstimo gera insegurança para o exportador, pois o euro e o dólar hoje se equivalem, mas isso pode mudar dentro dos 90 dias. O risco é que, nesse prazo, o dólar perca valor e o euro se valorize. Caso o dólar se desvalorize, os US$ 10 mil, a serem recebidos em 90 dias, serão insuficientes para quitar a dívida de 10 mil euros.

Para afastar o risco, a empresa pode fazer o *swap* cambial. Fecha com o banco um contrato futuro de compra de dólar (para liquidação na data prevista do pagamento pelo importador estrangeiro) e simultaneamente fecha um contrato futuro de venda de euro (para liquidação na data prevista para a quitação do empréstimo).

6.1.6.2. Arbitragem

Conceito

Um cidadão que mora na cidade do Rio de Janeiro vê nas vitrines do shopping, onde costuma passear, blusas sendo vendidas a R$ 30,00. Um dia ele foi passear na cidade de Petrópolis e percebeu que as mesmas blusas eram vendidas lá por R$ 10,00.

Não precisamos ir muito longe para saber o que o cidadão fez: ele mesmo passou a comprar as blusas em Petrópolis e vender no Rio de Janeiro. Considerando que gastava muito pouco com gasolina, valia a pena esta operação. Comprava por R$ 10,00 cada blusa. Gastava alguns litros de gasolina, custo que, repartido entre as mercadorias, elevava o preço de cada uma a R$ 11,00. Colocou uma barraquinha na calçada do shopping e vendia por R$ 25,00. Subiu na vida.

Os vizinhos deste cidadão viram que sua vida ia "de vento em popa". Começaram a segui-lo para ver a mágica do enriquecimento. Descobriram a lógica. E começou a haver um enxame de barraquinhas espalhadas na calçada do shopping. Com o aumento da concorrência, o preço das blusas caiu (Lei da Oferta e da Procura). Ao mesmo tempo, com o aumento da procura das blusas em Petrópolis para serem vendidas no Rio de Janeiro, o preço das blusas subiu naquela cidade.

E este movimento de compra em Petrópolis e venda no Rio de Janeiro foi tornando os preços dos produtos muito próximos nas duas cidades, até que chegou o dia em que não valia mais a pena gastar gasolina para ir a Petrópolis. O lucro havia sumido.

Quase a mesma coisa acontece com a moeda estrangeira. Se, em um determinado país, a taxa de câmbio tem um preço diferente da taxa de um segundo país, o primeiro a perceber isto vai comprar a moeda onde ela está barata para vender onde ela está mais cara. Em seguida virão outros. O que irá acontecer com as taxas de câmbio nos dois países? Irão se igualar ou se aproximar tanto que a diferença auferida como ganho não irá cobrir os custos da transação.

Arbitrar é vender algo onde ele custa caro e comprar onde custa barato. E voltar para vender e voltar para comprar. Até o dia em que não compensar mais. Arbitrar é remeter as moedas de um país para outro para ganhar na diferença dos preços.

Da arbitragem surge a equalização das taxas de câmbio entre os países. Se o dólar no Brasil custa R$ 3,00, nos EUA também custará. Se, num determinado instante, ocorre um desequilíbrio, o mecanismo da arbitragem é responsável pelo rápido ajuste para igualar novamente.

A arbitragem tem por característica a simultaneidade na celebração dos contratos de compra e de venda. Para se garantir que haverá lucro na operação, o contrato de compra tem de ser fechado ao mesmo tempo que o contrato de venda da moeda. Afinal, se um banco compra moeda estrangeira num dia para vendê-lo no dia seguinte, será que haverá lucro certo? Obviamente que não. O lucro só é garantido se os contratos de compra e de venda forem celebrados simultaneamente. Desta forma, aquele que está arbitrando sabe até o montante de seu lucro em função da diferença das taxas usadas nos contratos de câmbio. Portanto, a história das blusas de Petrópolis só difere da arbitragem cambial porque nesta a compra e a venda se caracterizam pela simultaneidade.

Uma última observação que se faz é em relação à entrega das moedas na arbitragem cambial. Tendo a arbitragem o objetivo de auferir lucro tomando-se por base a diferença entre o preço de compra e o preço de venda, não interessa o momento em que as moedas serão entregues. Os bancos podem arbitrar com entrega pronta em ambos os contratos, mas podem arbitrar também com entrega futura da moeda em ambos os contratos. Podem também arbitrar usando uma compra pronta e uma entrega futura. Para embolsar o lucro, basta verificar os preços da compra e da venda, e não as datas de entrega das moedas. A simultaneidade exigida é na contratação e não na liquidação.

Tipos de Arbitragem

Existem dois tipos de arbitragem: a **arbitragem direta** (arbitragem sobre dois pontos ou sobre duas praças) e a **arbitragem indireta** (arbitragem sobre três pontos ou sobre três praças).

Na arbitragem direta, somente dois países e duas moedas são envolvidos. Na arbitragem indireta, são necessários mais do que dois países. Talvez, usando dois países, o ganho não compense, mas, ao se envolver uma terceira moeda, sim. Exemplo: o banco norte-americano compra, com dólares, euros depositados na Alemanha. Em seguida, compra ienes japoneses usando os euros antes comprados. E, usando os ienes, volta para comprar dólares norte-americanos. E... começa tudo de novo.

Na prática, é muito difícil fazer arbitragem direta. As chances de arbitragem surgem quando mais moedas são envolvidas. Os computadores dos bancos têm sistemas que são alimentados em tempo real com as taxas de câmbio do mundo inteiro. São alimentados inclusive quando é madrugada em um país, porque em outros países os mercados estão a pleno funcionamento.

Os sistemas funcionam usando combinações de operações para ver se conseguem fazer alguma arbitragem. Quando encontram uma chance, disparam as ordens de compras e vendas simultâneas, mesmo de madrugada. O banqueiro, que está dormindo, acabou de acumular mais lucros. Ganhou dinheiro dormindo. Isto é que é sonho!

Não se pode confundir arbitragem cambial com especulação cambial. Esta é uma aposta que faz o vendedor de moeda estrangeira para tentar influenciar a taxa. Por exemplo, quem possui dólares pode tentar especular "escondendo-os" para forçar uma alta da taxa antes de vendê-los. Nada garante que vá dar certo. Na arbitragem, no entanto, o ganho é certo, pois as ordens de compra e de venda são disparadas instantaneamente ao se "descobrir" a lacuna para arbitrar.

6.1.7. Histórico do Mercado Cambial Brasileiro

Até o ano de 1988, o Brasil tinha um mecanismo único de controle de câmbio denominado **Mercado de Câmbio de Taxas Administradas**. Este mercado tinha como característica principal a fixação das taxas de compra e de venda pelo Banco Central.

Em 22 de dezembro de 1988, pela Resolução nº 1.552, o Banco Central permitiu que algumas operações de câmbio fossem efetuadas a taxas definidas pelos próprios contratantes. Não precisava usar a taxa de câmbio oficial que o Banco Cen-

tral divulgava. Estas taxas passaram então a ser cotadas pelo **Mercado de Taxas Flutuantes**, onde passaram a ocorrer as operações de câmbio manual, despesas de viagem, cartões de crédito internacional, encomendas internacionais, contribuições a entidades associativas, doações, heranças e legados, aposentadorias e pensões, manutenção de residentes e tratamento de saúde. O turismo era responsável por mais de 70% do volume negociado no Mercado de Taxas Flutuantes. Por este motivo, o dólar negociado neste mercado era chamado dólar-turismo.

Em 18 de março de 1990, pela Resolução nº 1.690, o Banco Central criou o **Mercado de Taxas Livres**, substituindo o Mercado de Taxas Administradas. Neste mercado, passaram a ser realizadas as operações de importação e de exportação e também as operações dos governos, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como aquelas decorrentes de transferências financeiras relativas a investimentos de estrangeiros no país, empréstimos a residentes, pagamentos e recebimentos de serviços, entre outras.

Em março de 1995, foi criado oficialmente o sistema de "bandas cambiais" dentro das quais as taxas de câmbio podiam variar livremente. Mas, quando as cotações atingiam os limites da banda, o Governo, através do Banco Central, vendia divisas de suas reservas cambiais quando queria baixar a cotação e comprava quando queria aumentá-la.

Em janeiro de 1999, após a crise da Rússia, o Governo abandona a política de proteção ao câmbio ("âncora cambial"), tendo em vista o movimento especulativo das taxas de câmbio, o que o estava levando a "torrar" as suas reservas cambiais só para manter uma cotação que o mercado já não aceitava mais. Nesta "queda de braço" com o mercado, o Governo cede e permite a livre flutuação das taxas após uma fracassada tentativa de desvalorização que julgava suficiente para arrefecer os ânimos dos especuladores.

Portanto, a partir de 1999, passou a haver uma "quase" ausência do Banco Central na fixação das taxas cambiais, sendo estas fixadas pelo mercado com a Lei da Oferta e da Procura. "Quase" porque o Banco Central, procurando evitar as oscilações bruscas das taxas de câmbio, entra comprando e vendendo divisas para o equilíbrio das taxas, mas não para fixar uma determinada taxa. É o que se chama de "Flutuação Suja", que vemos no Comunicado nº 6.565/1999 do Banco Central:

> I - A partir de hoje, segunda-feira, 18/01/99, o Banco Central do Brasil deixará que o mercado interbancário (segmentos livre e flutuante) defina a taxa de câmbio.
>
> II - o Banco Central do Brasil poderá intervir nos mercados, ocasionalmente e de forma limitada, com o objetivo de conter movimentos desordenados das taxas de câmbio.

Pela Circular nº 3.280, de 9 de março de 2005, o Banco Central instituiu o "Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais". Nesta nova regulamentação, foram unificados os Mercados de Câmbio de Taxas Livres e de Taxas Flutuantes.

Atualmente, portanto, há apenas um mercado de câmbio no qual são negociadas todas as operações cambiais.

6.2. CONTROLE CAMBIAL

O controle cambial no comércio exterior é executado pelo Banco Central do Brasil (Bacen) e se baseia na definição das normas cambiais aplicáveis aos pagamentos de mercadorias importadas e aos recebimentos pelas exportadas. Além de definir normas, cabe ao Bacen a fiscalização das operações cambiais.

Uma das definições do Banco Central é acerca das formas de pagamento (ou recebimento) que os importadores (e exportadores) podem adotar no comércio internacional.

Mas antes de estudarmos as formas de pagamento e conhecermos os prazos e documentos relativos a elas, vejamos alguns conceitos indispensáveis.

6.2.1. Definições

6.2.1.1. Data do Embarque

Conforme dispõe a Circular Bacen nº 3.454, de 18 de maio de 2009, considera-se, em regra, que a mercadoria embarcou no Brasil, com destino ao exterior, no dia em que o conhecimento de carga foi emitido.

> 11 - Para os fins e efeitos do disposto neste Capítulo, considera-se:
>
> ...
>
> b) data de embarque: a data de emissão do conhecimento de transporte internacional constante do Siscomex, observado que, nos casos em que essa data não estiver disponível, é considerada como data de embarque, para fins deste Regulamento, uma das datas abaixo:
>
> I - data de averbação do despacho;
>
> II - no caso específico de mercadoria admitida em regimes alfandegados especiais, data do documento equivalente ao conhecimento de transporte internacional.

Para a importação, também havia este conceito de, em regra, o embarque ser considerado ocorrido no dia da emissão do conhecimento de carga. No entanto, a Circular Bacen nº 3.454 revogou o conceito e silenciou quanto a isso.

6.2.1.2. Nacionalização

Considerando que toda mercadoria importada sofre o procedimento de despacho aduaneiro, que consiste na verificação da regularidade fiscal da importação, há autores que consideram que a nacionalização de uma mercadoria somente se efetiva após tal procedimento. Esta corrente se baseia na ideia de que uma mercadoria somente pode ser considerada importada a título definitivo após a sua regularização fiscal. O Banco Central do Brasil seguia esta corrente ao definir, na Circular Bacen nº 3.325/2006:

> 6 – Para fins e efeitos do disposto neste Capítulo, a mercadoria proveniente do exterior, inicialmente admitida em regime aduaneiro especial ou atípico, é considerada nacionalizada após a conclusão do respectivo despacho aduaneiro de importação para consumo.[8]

No entanto, com a entrada em vigor da Circular Bacen nº 3.401/2008, o BC deixou de definir este conceito próprio de nacionalização.

A corrente majoritária entende que a mercadoria é nacionalizada no embarque ou, no caso de mercadoria que já se encontre no Brasil a título temporário, no momento em que as partes chegam a um acordo sobre a permanência definitiva no Brasil. Em outras palavras, a nacionalização **independe** do despacho aduaneiro de importação para consumo. A mercadoria é considerada nacionalizada quando o **ânimo** é o da permanência definitiva, independentemente da regularização fiscal que virá a acontecer em um momento posterior.

No caso de mercadoria que já está entrando no Brasil a título definitivo, a transferência da propriedade se dá com o embarque. E, sendo o novo proprietário residente no Brasil, a mercadoria é, desde já, nacionalizada, pois incorporada ao patrimônio nacional.

Há os casos em que a mercadoria, tendo entrado no país de forma não definitiva, tenha a sua situação transformada para a permanência definitiva. É o caso, por exemplo, de mercadoria que esteja no Brasil sob um regime aduaneiro especial, como, por exemplo, admissão temporária (tópico 8.1.3.2). Caso haja a intenção de se manter a mercadoria no país definitivamente, a nacionalização se dará, pela corrente majoritária, quando ficar acordado entre as partes que a mercadoria não volta mais para o exterior. Para a Receita Federal, este momento é impreciso, mas também é pouco relevante já que o fato gerador,

[8] Uma falha do Banco Central ao editar esta norma em 2006: os regimes aduaneiros atípicos não existem mais desde o Regulamento Aduaneiro, de 26 de dezembro de 2002. Atualmente existe o regime aduaneiro comum, os especiais e os aplicados em áreas especiais, que estudaremos no Capítulo 8.

para efeito de cálculo do imposto de importação, será o registro da Declaração de Importação, que é o documento base do despacho aduaneiro, como apresentado no tópico 5.3.

Portanto, em ambos os casos, ou seja, na entrada definitiva ou na entrada temporária transformada em definitiva, a nacionalização não depende do despacho aduaneiro. Neste sentido ensina Ângelo Oswaldo Melhorança (1997, p. 1), representante do Brasil no âmbito do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT):

> Destarte, tem-se que: (a) se se tratar da importação de uma mercadoria a título definitivo, o ato final de sua nacionalização será o seu embarque, vez que com este ocorre a tradição (no caso, indireta) da coisa adquirida, consubstanciada no conhecimento de transporte; (b) se se tratar de importação temporária (admissão temporária ou entreposto aduaneiro) ulteriormente convertida, o ato final da transferência da propriedade, em outras palavras, a sua tradição, vale dizer, a sua nacionalização ocorre em data de identificação imprecisa, posto não ser instrumentada em documento qualquer de efeito probante perante os órgãos oficiais.

6.2.1.3. Pagamento Antecipado, à Vista e a Prazo

Teoricamente, o **pagamento antecipado** é aquele feito ao exterior antes do embarque da mercadoria com destino ao país importador. No entanto, no Brasil, esta regra possui uma condição: ela somente vale para as importações realizadas a título definitivo.

Há mercadorias que, a princípio, são importadas a título temporário, mas que posteriormente têm a sua permanência tornada definitiva. É o caso, por exemplo, dos bens importados em consignação submetidos ao regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro. O pagamento por esta mercadoria sempre ocorre depois do embarque visto que ela só é adquirida estando já no Brasil. Em tese, portanto, nunca se poderia falar em pagamento antecipado para tais casos, mas a legislação cambial abre uma exceção: o pagamento será considerado antecipado se feito antes da nacionalização. Assim dispõe a Circular Bacen nº 3.401/2008:

> 1 – Considera-se pagamento antecipado de importação aquele efetuado com antecipação de até 180 dias à data prevista para:
>
> a) **o embarque**, nos casos de mercadorias importadas diretamente do exterior em caráter definitivo, inclusive sob o regime de *drawback*, ou quando destinadas a admissão na Zona Franca de Manaus, em Área de Livre Comércio ou em Entreposto Industrial;
>
> b) **a nacionalização** de mercadorias que tenham sido admitidas sob outros regimes aduaneiros especiais ou atípicos.

Vimos no tópico anterior que, segundo o Banco Central, a nacionalização era considerada ocorrida com o desembaraço aduaneiro do bem. Apesar de a definição ter sido revogada, nenhuma outra foi criada pelo BC acerca da nacionalização. Então para entendermos o pagamento antecipado relativo às importações admitidas em regimes aduaneiros especiais, é imperioso que a nacionalização seja identificada com o desembaraço aduaneiro, como era expressamente previsto na legislação cambial. Isto porque se tentarmos utilizar o conceito de nacionalização utilizado pela Receita Federal (a nacionalização ocorre no momento em que as partes acordam que o bem fique no país de forma definitiva), seria impossível a existência de pagamento antecipado. Afinal, não se paga por um bem antes de se acertar sua aquisição.

O conceito de **pagamento à vista** se encontra na Circular Bacen nº 3.401/2008:

> 5 – Pagamento à vista é aquele efetuado anteriormente ao desembaraço aduaneiro da mercadoria ou à sua admissão em entreposto industrial, quando relativo a mercadoria importada diretamente do exterior em caráter definitivo, inclusive sob o regime de *drawback*, ou destinada a admissão na Zona Franca de Manaus, em Área de Livre Comércio ou em Entreposto Industrial, e:
> a) à vista dos documentos de embarque da mercadoria remetidos diretamente ao importador ou encaminhados por via bancária para cobrança, com instruções de liberação contra pagamento; ou
> b) em decorrência da negociação no exterior de cartas de crédito emitidas para pagamento contra apresentação de documento de embarque.

Em suma, o pagamento **à vista** é aquele realizado após o embarque do bem, mas antes do desembaraço alfandegário. E, portanto, pagamento **a prazo** é o realizado após o desembaraço. O esquema geral é o seguinte:

Pagamento Antecipado	Pagamento à Vista	Pagamento a Prazo
	EMBARQUE	DESEMBARAÇO

É certo que este esquema somente vale para as importações realizadas a título definitivo, pois, se o pagamento relativo às importações temporárias transformadas em definitivas for feito até a nacionalização (o desembaraço), ele é considerado antecipado, não existindo hipótese de pagamento à vista nestas situações.

6.2.2. Modalidades de Pagamento

As modalidades de pagamento reguladas e permitidas pelo Banco Central são as seguintes:

a) Pagamento Antecipado ou Remessa Antecipada (na Importação) e Recebimento Antecipado (na Exportação).
b) Remessa sem Saque.
c) Cobrança.
d) Crédito documentário, também conhecido como Carta de Crédito.

6.2.2.1. Pagamento Antecipado ou Remessa Antecipada (na Importação) e Recebimento Antecipado (na Exportação)

O **pagamento antecipado** é regulamentado pela Circular Bacen nº 3.401/2008. Em regra, ele pode ser realizado no máximo de 180 (cento e oitenta) dias antes do embarque, havendo apenas exceção no caso de máquinas e equipamentos com longo ciclo de produção ou de fabricação sob encomenda. Neste caso, o prazo máximo de antecipação deve ser compatível com o ciclo de produção ou de comercialização do bem, limitada a antecipação a 1.080 (mil e oitenta) dias.

Em relação ao valor, não há limite, podendo ser antecipado ao exportador estrangeiro o valor integral da futura importação.

A modalidade de pagamento antecipado representa um risco para o importador, que paga pela mercadoria e fica à mercê de o exportador enviá-la. Por este motivo, só é utilizada quando há confiança do importador no exportador.

Em algumas situações, o pagamento antecipado é uma exigência do exportador, por não conhecer o comprador ou por não confiar nele. Também costuma ocorrer nas importações de bens de alto valor produzidos sob encomenda, em que o exportador precisa de recursos para iniciar a produção.

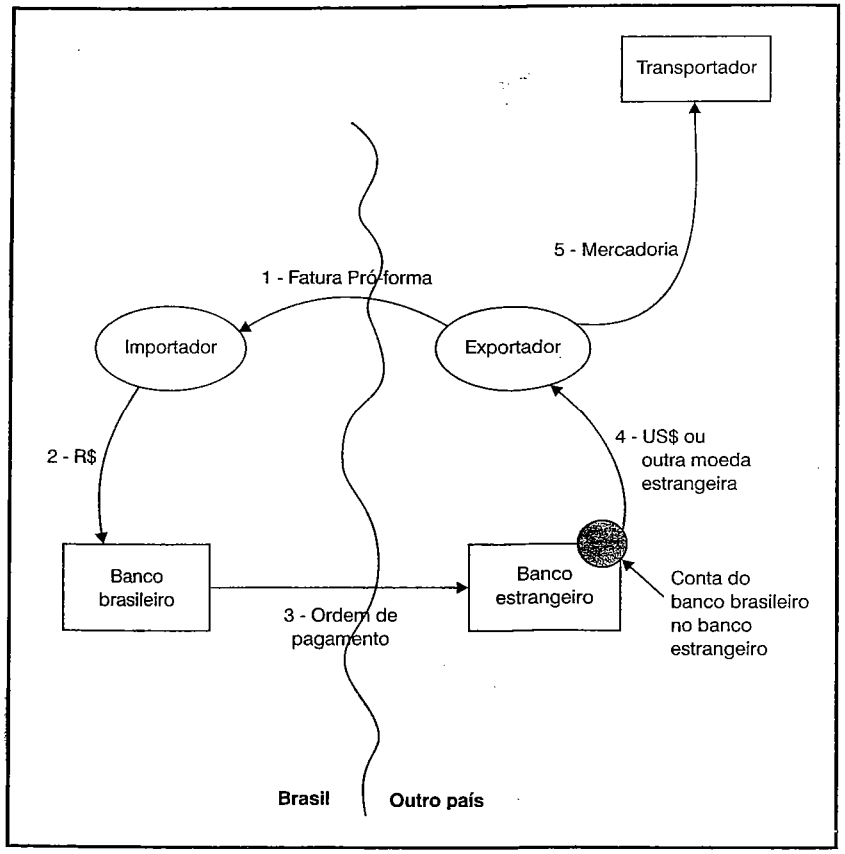
Tendo havido o pagamento antecipado, pode ocorrer de a mercadoria não ser embarcada com destino ao Brasil. Neste caso, a Circular Bacen nº 3.401/2008 dispõe que "deve o importador providenciar, no prazo de até 30 dias, a repatriação dos valores correspondentes aos pagamentos efetuados."

Em relação ao **recebimento antecipado** de recursos nas exportações brasileiras, são duas as observações:

1) No caso de os bens não embarcarem para o exterior, o valor recebido antecipadamente pode ser devolvido ao exterior ou, mediante anuência prévia do pagador no exterior, transformado em investimento estrangeiro direto ou empréstimo externo.

2) Caso a antecipação ocorra em mais do que 360 (trezentos e sessenta) dias em relação à data prevista para o embarque, exige-se a obtenção de um ROF (Registro de Operação Financeira) para controle deste crédito externo pelo Banco Central.

Segue um exemplo resumido de funcionamento do pagamento antecipado.



6.2.2.2. Remessa sem Saque

Nesta modalidade de pagamento, o exportador envia os documentos relativos à exportação diretamente ao importador, normalmente usando os serviços dos correios. O pagamento é feito posteriormente ao embarque.

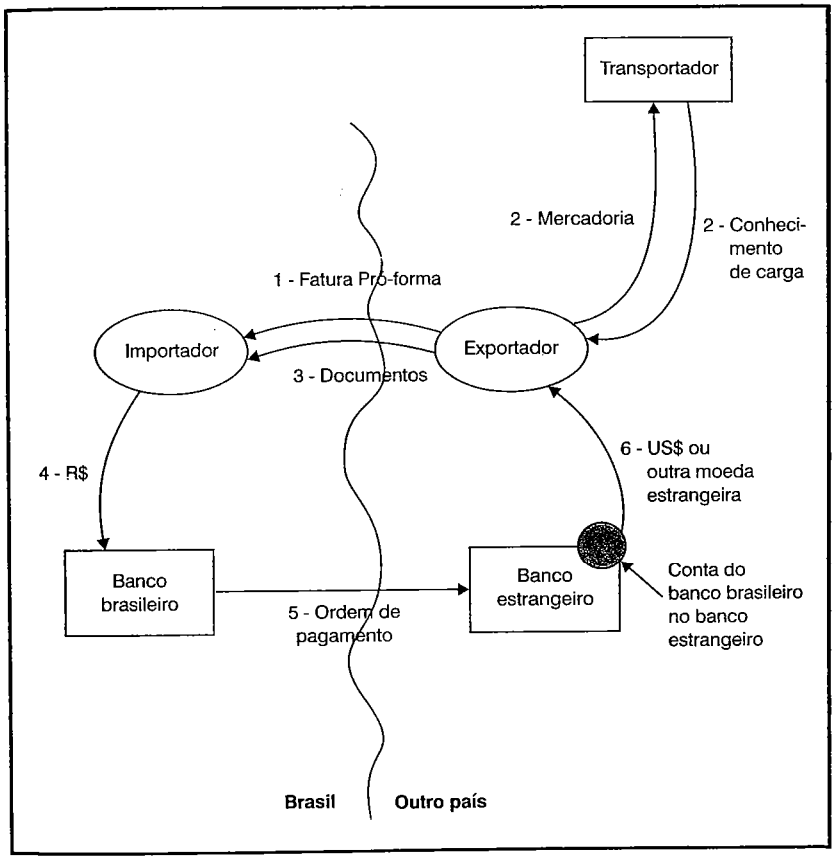
A grande vantagem desta modalidade de pagamento é a rapidez na entrega dos documentos ao importador, pois eles não transitam por bancos. A desvantagem é que, sem os documentos, o exportador perde poder de pressão para exigir

o pagamento do importador. Não precisando de mais nada que venha do exportador, o importador desonesto pode não honrar sua dívida.

Em 2004, foi editada a Circular Bacen nº 3.231, que passou a permitir que o pagamento nesta modalidade fosse realizado também antes do desembaraço da mercadoria, o que era vedado. Portanto, atualmente, a remessa sem saque pode ser à vista ou a prazo.

No caso de ser acordado o pagamento em prazo maior do que 360 (trezentos e sessenta) dias contados do embarque, é exigida a obtenção de um Registro de Operações Financeiras (ROF) junto ao Banco Central para que este avalie as condições do financiamento concedido ao importador brasileiro. É o que dispõe a Circular Bacen nº 3.491/2010.

Segue um exemplo resumido de funcionamento da remessa sem saque.



6.2.2.3. Cobrança

Esta modalidade de pagamento é efetuada pela cobrança de um saque, também conhecido como letra de câmbio ou cambial, ao importador.

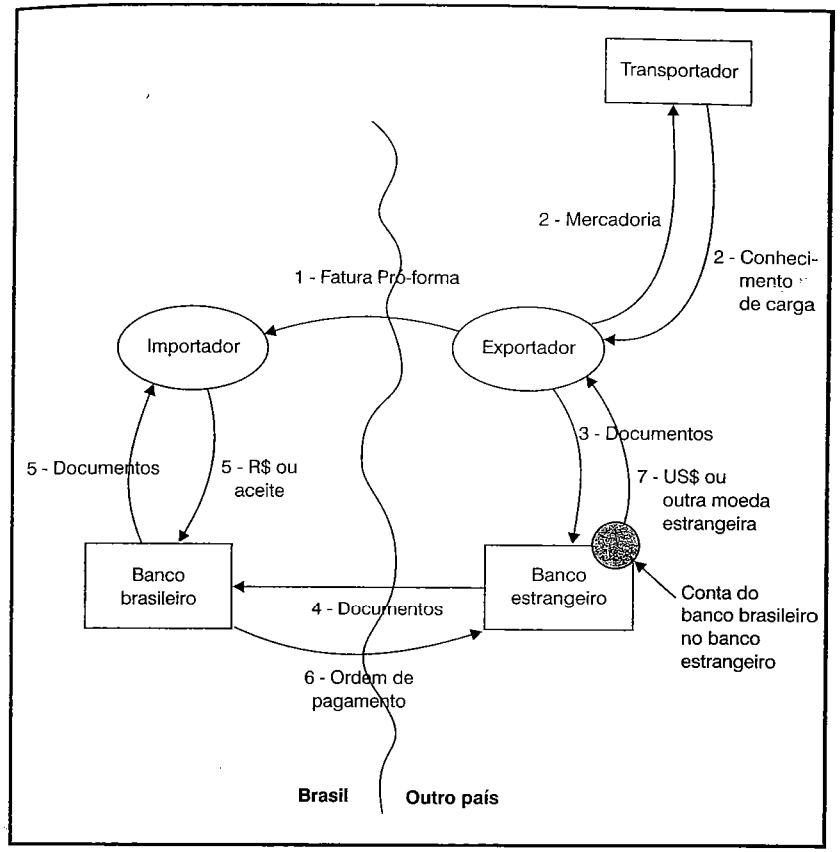
Vamos considerar uma exportação da França para o Brasil. Depois que a mercadoria é entregue para embarque, o exportador francês junta os documentos que o importador brasileiro deve apresentar à Aduana brasileira, visando ao desembaraço.

Se o exportador optar pela modalidade cobrança, ele não vai mandar os documentos diretamente ao importador brasileiro como na remessa sem saque. Na cobrança à vista, os documentos são entregues pelo exportador a um banco de seu país, com a ordem de somente serem repassados ao importador brasileiro se houver o pagamento por parte deste. Na cobrança a prazo, a ordem é para obter o aceite na letra de câmbio.

O banco no país do exportador repassa os documentos para um banco no Brasil com o qual tenha uma relação de correspondência. O banco brasileiro, ao receber os documentos, convida o importador a retirá-los mediante pagamento ou aceite na letra de câmbio.

Apesar de haver mais segurança para o exportador nesta modalidade de pagamento do que na remessa sem saque, a segurança não é total. Há a plena garantia de que os documentos somente irão para as mãos do importador se este pagar ou der o aceite na cambial. Mas o risco do exportador ainda existe, pois se o importador desistir de ficar com a mercadoria, esta deverá retornar ao exterior ou deverá ser providenciado um novo comprador, o que certamente gerará custos extras. Além disso, na cobrança a prazo, há o risco adicional de o importador não honrar o aceite, deixando de pagar ao exportador.

Segue um exemplo resumido de funcionamento da modalidade cobrança.



6.2.2.4. Crédito Documentário ou Carta de Crédito

6.2.2.4.1. Câmara de Comércio Internacional e UCP

Os conceitos e formalidades para a abertura, utilização e liquidação do crédito documentário no comércio internacional estão definidos em um texto intitulado UCP 600 (*Uniform Customs and Practice for Documentary Credits* – Regras e Usos Uniformes sobre Créditos Documentários), elaborado pela Câmara de Comércio Internacional (CCI) e em vigor desde 1º de julho de 2007.

A primeira versão da UCP foi criada em 1933 para facilitar a edição de cartas de crédito por meio da padronização internacional de suas cláusulas. Como assim?

Antes de a UCP ter sido criada, muitos países possuíam normas próprias definindo o funcionamento de cartas de crédito no comércio exterior. Cada um deles

definia que as cartas emitidas em seus territórios estavam sujeitas a determinadas regras e prazos. Por exemplo, quando emitida na Itália, para amparar uma importação italiana, a carta de crédito seguia a legislação daquele país. O prazo de entrega dos documentos pelo exportador era definido na legislação italiana. Também os direitos e deveres do exportador e do banco emissor da carta eram definidos nacionalmente.

A diversidade de legislações e regras gerava um problema para aquelas firmas que exportavam para vários países: teoricamente, deveriam conhecer as normas relativas a cartas de crédito de todos os países para os quais exportavam seus bens.

Para esses exportadores talvez o melhor fosse a desregulamentação do funcionamento das cartas de crédito: as próprias partes envolvidas na operação (o importador, o exportador e o banco emissor da carta, principalmente) definiriam o funcionamento para cada carta emitida.

Surgiria então um segundo problema: cada carta de crédito seria enorme, pois traria em seu teor todo o procedimento de funcionamento. Cada carta deveria definir os direitos e os deveres das partes envolvidas na operação, já que não haveria norma pública para isso. Deveria também definir o prazo para o cumprimento de cada ato no procedimento da carta de crédito.

Foi aí que se começou a pensar numa padronização internacional...

Para tentar criar padrões internacionais usados no comércio internacional, dentre os quais um padrão para o funcionamento das cartas de crédito, várias empresas se associaram para a criação da Câmara de Comércio Internacional (CCI), em 1919, na França.

A CCI é, portanto, um órgão não governamental. Tem por objetivo criar padrões internacionais de comércio para promover o desenvolvimento mundial. Tem por objetivo também ajudar a derrubar as barreiras protecionistas, para o atingimento da economia de mercado com a competição aberta entre as várias empresas, dispensando-se a intervenção estatal.

Assumindo o papel dos Estados na regulamentação das cartas de crédito, a CCI definiu regras (privadas, não públicas) de funcionamento, padronizando sua forma de utilização. Foi criada a UCP 82, primeira versão da UCP. Isto ocorreu em 1933.

Consta na versão UCP 600: "Esta Revisão dos Costumes e Práticas Uniformes relativos a Créditos Documentários (comumente denominados 'UCP') é a sexta revisão das regras, desde que foram promulgadas pela primeira vez, em 1933."

A criação da UCP levou os Estados a se recolherem pouco a pouco e deixarem o mercado praticar a autorregulamentação em cartas de crédito.

Como a CCI é organização não governamental e a UCP não são leis ou tratados internacionais fechados por Estados, cabe perguntar: por que usamos a UCP? Não são normas criadas pelo governo brasileiro nem acordos internacionais celebrados pelo Presidente da República. Portanto, por que precisamos conhecê-las?

A resposta passa pela teoria geral dos contratos, consagrada no Direito Civil, a qual aborda dois princípios: *pacta sunt servanda* e *lex inter partes*.

Em poucas linhas, pode-se dizer que o primeiro princípio impõe que tudo o que for livremente pactuado entre as partes deve ser cumprido. Obviamente, desde que observadas as condições de validade do negócio jurídico.[9] Pelo segundo princípio, define-se que o contrato faz lei entre as partes, ou seja, não pode ser alterado unilateralmente por elas nem por terceiros.

Assim, se, em uma carta de crédito, houver menção expressa a um documento ou regra criada por organização privada, o texto deste(a) fica transplantado(a) para o texto da carta. Portanto, apesar de a UCP 600 não ser norma pública, a referência a ela torna-a parte integrante do contrato e, por isso, devemos conhecê-la.

Em resumo, a motivação para se criar o padrão internacional definido na UCP 600 foi a padronização mundial, em decorrência do seguinte:

1) Alguns Estados regulamentavam o funcionamento de cartas de crédito no comércio internacional. Outros Estados, não.
2) Entre aqueles que regulamentavam, havia diversidade de regras.
3) Naqueles Estados onde não havia regulamentação, as cartas de crédito eram detalhadíssimas, tendo que se definir privadamente todo o funcionamento da carta.

Atualmente, o funcionamento das cartas de crédito não é mais regulamentado pelos Estados. Por isso e para não precisar escrever cartas de crédito detalhadíssimas, aproveita-se o padrão internacional, criando-se cartas de crédito bem "enxutas". Basta que se escreva no texto da carta: "Esta carta de crédito segue o padrão UCP 600."

Não sendo norma pública, obrigatória, o uso da UCP 600 é facultativo nas cartas de crédito, mas o seu uso é bastante recomendado para simplificação, já que se aproveitarão todos os conceitos e definições já criados e dispostos naquela publicação. Na prática, quase a totalidade das cartas de crédito rege-se atualmente pela UCP 600.

[9] São condições de validade: agente capaz, objeto lícito, possível, determinado ou determinável, e forma prescrita ou não defesa em lei (art. 14 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002).

6.2.2.4.2. Conceito de Carta de Crédito

O conceito de carta de crédito definido na UCP 600, art. 2º, é:

> Todo acordo, qualquer que seja sua denominação ou descrição, que for irrevogável e de tal forma constituir um compromisso definitivo do banco emitente no sentido de honrar uma apresentação conforme.

O que vem a ser uma "apresentação conforme"? A resposta é encontrada no mesmo art. 2º que elenca um conjunto de definições:

> Apresentação conforme significa uma apresentação [de documentos] que estiver em conformidade com os termos e condições do instrumento de crédito, as disposições aplicáveis destas regras e os padrões das práticas bancárias internacionais.

Portanto, a carta de crédito é um compromisso irrevogável que um banco assume de pagar ao beneficiário se e somente se os termos e condições da carta tiverem sido cumpridos.

Nota-se nesta definição uma importante alteração promovida pela nova versão da UCP: as cartas de crédito são irrevogáveis. A versão anterior (UCP 500) permitia a emissão de cartas de crédito revogáveis, o que gerava muitas incertezas para o beneficiário, já que a revogação podia ocorrer sem prévio aviso.

No entanto, deve-se frisar que a característica atual da irrevogabilidade não impede que, em caso de acordo entre o banco emitente e o beneficiário, a carta de crédito seja alterada ou até mesmo cancelada, mas isto é totalmente distinto do previsto na versão anterior da UCP. Nesta, a revogação era permitida unilateralmente e sem prévio aviso ao beneficiário, situação inadmissível pela nova versão.

6.2.2.4.3. Funcionamento da Carta de Crédito Conforme a UCP 600

Façamos uma analogia com as cartas de crédito da Caixa Econômica Federal (CEF) para financiamento de aquisição da casa própria. Nestas, a CEF, depois de analisar a situação econômica e financeira do candidato a comprador de um imóvel, entrega a ele uma carta de crédito. O potencial comprador sai à procura do imóvel. Encontrando um que lhe agrade, o comprador "repassa" ao proprietário a carta de crédito para que ele receba o valor diretamente da CEF. Posteriormente, o comprador começa a pagar a esta as prestações mensais do financiamento.

Ao vender um imóvel para alguém que tem carta de crédito, o vendedor tem total **segurança** de que vai receber o dinheiro da venda, porque quem está se comprometendo com o pagamento é a CEF.

Ao adquirir um imóvel pela CEF, o comprador tem total **segurança** de que o imóvel está livre e desembaraçado, pois a Caixa procede a uma análise profunda do imóvel, já que é ela que está comprando para depois revender financiado. Se for detectado qualquer mínimo problema na análise, a CEF descarta o imóvel.

Havendo a intermediação da CEF na compra e venda, o comprador final e o vendedor do imóvel têm total segurança no negócio. Esta segurança provavelmente não existiria se o negócio fosse feito sem intermediários, já que o vendedor poderia pensar: "Será que ele vai me pagar mesmo?" ou o comprador poderia pensar "Será que o vendedor vai cumprir todo o combinado?" Já em relação à CEF, ninguém duvida que ela pague ou cumpra o combinado.

Como funciona então o crédito documentário em uma importação brasileira?

Em resumo, um banco brasileiro emite uma carta de crédito se comprometendo a pagar a um beneficiário indicado pelo importador (isto dá segurança ao beneficiário), caso todas as cláusulas previstas na mesma carta de crédito sejam cumpridas (isto dá segurança ao importador). O pagamento ocorre depois que os documentos exigidos são entregues pelo beneficiário a um banco e este verifica que todas as cláusulas da carta de crédito foram cumpridas por aquele.

O funcionamento passo-a-passo é o seguinte:

1. O importador brasileiro recebe do exportador estrangeiro uma fatura *pró-forma*, que tem valor de proposta, e concorda com a oferta.
2. Acertam que o pagamento será por meio de carta de crédito por ser a modalidade mais segura para ambos. Definem as cláusulas que devem constar na carta de crédito, as quais lhes transmitirão segurança. Cada parte insere as cláusulas que lhe interessam.
3. O importador solicita a um banco a abertura de uma carta de crédito onde figure como beneficiário o exportador estrangeiro.[10]
4. O banco brasileiro (Banco Emitente ou Instituidor) emite a carta de crédito e envia-a a um banco no exterior (Banco Avisador) para que seja repassada para o exportador estrangeiro (Beneficiário).
5. O Beneficiário retira a carta de crédito junto ao Banco Avisador e confere se os termos da carta estão em conformidade com o que fora previamente acordado.
6. O exportador entrega a mercadoria para embarque para o Brasil e recebe do transportador o conhecimento de carga.

[10] Até a entrada em vigor da Circular Bacen nº 3.325, de 24 de agosto de 2006, era obrigatório, nos casos em que se exigia licenciamento da importação, que este fosse obtido previamente à emissão da carta de crédito. A partir da norma citada, essa obrigatoriedade não mais existe.

7. A mercadoria chega ao Brasil e fica armazenada aguardando as providências do importador brasileiro para que seja conferida e desembaraçada.
8. O exportador entrega o conhecimento de carga original, a fatura comercial original e outros documentos, listados na carta de crédito, ao Banco Designado.
9. O Banco Designado analisa se o exportador cumpriu todos os requisitos elencados na carta de crédito, incluindo os prazos e documentos entregues, e, em caso positivo, paga ao exportador o valor da fatura (se à vista) ou assume o compromisso de pagar (se a prazo).
10. O Banco Designado envia ao Banco Emitente a documentação recebida do exportador.
11. O Banco Emitente repassa a documentação ao Requerente (Importador), para que este providencie o desembaraço da mercadoria junto à Receita Federal, e reembolsa o Banco Designado.

Usando os números deste roteiro, ao final deste tópico foi inserido um gráfico resumido do funcionamento da carta de crédito.

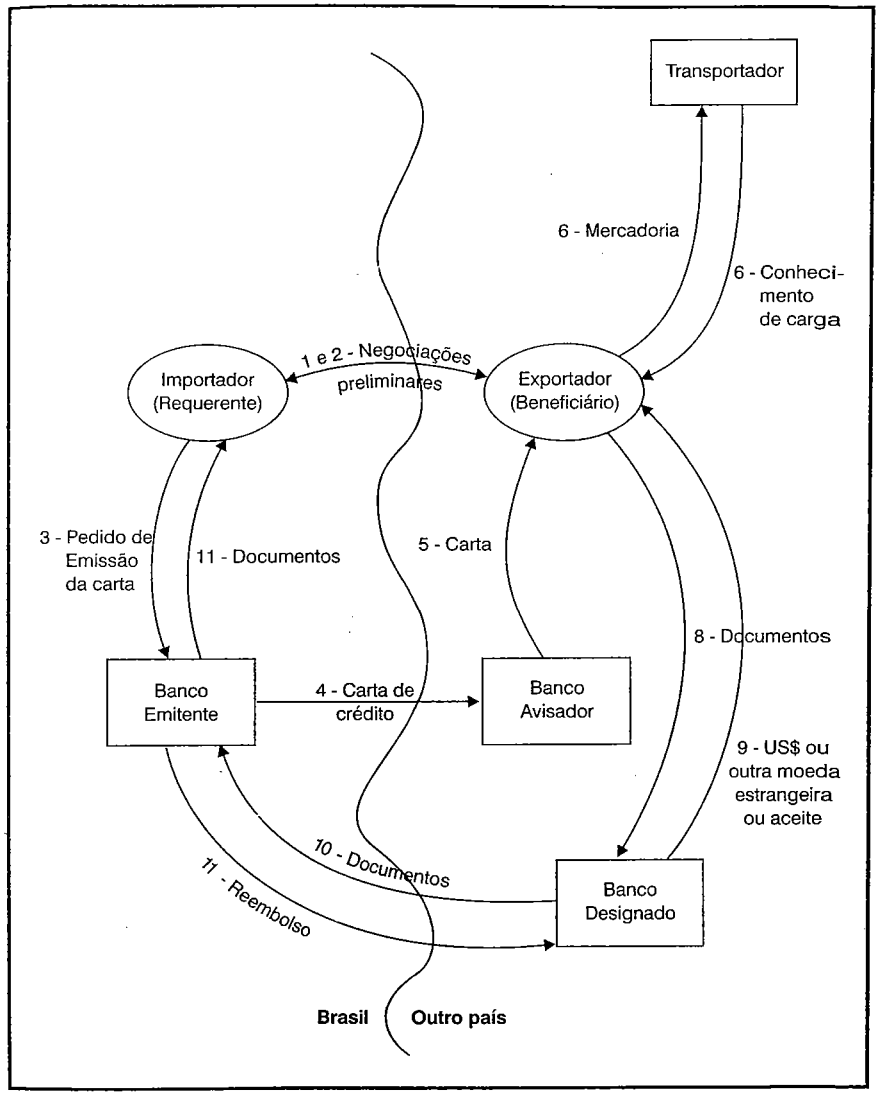
Por que a carta de crédito é a modalidade de pagamento mais segura?

Para o importador, a segurança está em que o banco designado, que é aquele que recebe os documentos do exportador, age como se fosse o fiscal do contrato. Somente irá pagar ao exportador estrangeiro se todas as cláusulas constantes da carta de crédito tiverem sido cumpridas. Se alguma cláusula não o foi, o compromisso assumido na carta de crédito está desfeito[11] e, daí em diante, os documentos vêm em cobrança simples para o importador, que pode tomar uma de três decisões: recusar a mercadoria, pedir um abatimento ou aceitar sem problemas.

Para o exportador, a segurança está em que, na carta de crédito, quem se compromete a lhe pagar não é o importador, mas um banco, o que lhe dá muito mais segurança. Porém, às vezes, mesmo sendo um compromisso assumido por um banco, a sensação de segurança não é total. Neste caso, o exportador pode exigir um avalista confiável para o Banco Emitente. O avalista recebe o nome de Banco Confirmador.

Segundo a UCP, "confirmação significa o compromisso definitivo do banco confirmador, adicionalmente ao do banco emitente, no sentido de honrar ou negociar uma apresentação conforme".

[11] A exceção quanto ao desfazimento do compromisso é abordada no tópico 6.2.2.4.8.



6.2.2.4.4. *Aplicação da UCP 600*

O art. 1º da UCP 600 define que, para se usarem as regras criadas na publicação, deve haver expressa menção a isso. Isto decorre da ideia de que, não sendo norma pública, não é norma cogente, obrigatória. Mas, pelo princípio *pacta sunt servanda*, se tiver sido pactuado entre as partes, deve ser cumprido. Assim, se, na

carta de crédito, houver referência à UCP 600, todas as regras são transplantadas para o texto da carta, obrigando o atendimento a tais regras.

> **Art. 1º.** Aplicação da UCP
> Os Costumes e Práticas Uniformes relativos a Créditos Documentários, Revisão 2007, Publicação nº 600 da CCI ("UCP") são as regras a serem aplicadas a todo credito documentário ("crédito") (inclusive, na medida em que forem aplicáveis, a qualquer carta de crédito *standby*) sempre que o texto do instrumento de crédito expressamente indicar que o respectivo crédito está sujeito a estas regras, às quais estarão vinculadas todas as partes envolvidas, exceto modificação ou exclusão expressa constante do referido instrumento.

6.2.2.4.5. Personagens Envolvidos e suas Funções

No art. 2º da UCP 600, encontramos a lista dos principais personagens envolvidos no funcionamento da carta de crédito:

1) Requerente – Significa a parte sob cuja solicitação a carta de crédito for emitida. Sob a UCP 500, era chamado Tomador.
2) Banco Emitente – É o banco que emite uma carta de crédito mediante solicitação de um requerente ou em seu próprio nome. Pode pagar diretamente ao Beneficiário ou pode escolher um banco (Banco Designado) para fazê-lo.[12]
3) Banco Avisador – É o banco que avisa o crédito mediante solicitação do Banco Emitente. Nas suas funções não se inclui qualquer espécie de pagamento ao beneficiário. Cabe a ele apenas repassar a carta de crédito ao Beneficiário, informando-o se ficou "satisfeito quanto à aparente autenticidade do instrumento de crédito...".[13]
4) Beneficiário – Significa a parte em cujo favor o crédito for emitido.

[12] Art. 7º – Compromisso do Banco Emitente.

Desde que os documentos estipulados sejam apresentados ao banco designado ou ao banco emitente e constituam uma apresentação conforme, o banco emitente deverá honrá-la se o crédito estiver disponível mediante:

i – pagamento à vista, pagamento diferido ou aceite pelo banco emitente;

ii – pagamento à vista perante um banco designado e este não efetuar o pagamento;

iii – pagamento diferido pelo banco designado e este não incorrer em seu compromisso de pagamento diferido ou, tendo nele incorrido, não efetuar o pagamento no vencimento;

iv – aceite pelo banco designado e este não aceitar saque efetuado contra ele ou, tendo-o aceitado, não efetuar pagamento no vencimento;

v – negociação pelo banco designado e este não fizer negociação.

...

[13] Para que os bancos tenham certeza de que uma comunicação provém de uma fonte segura, há um procedimento de verificação de autenticidade: o chamado *test key*. Este teste não precisa ser efetuado se a comunicação foi transmitida pelo Sistema SWIFT (*Society Worldwide Interbank Financial Telecommunication*), sistema interbancário de comunicação à prova de fraude.

5) Banco Designado – Significa o banco no qual o crédito estiver disponível ou qualquer banco no caso de um crédito disponível em qualquer banco. Sob a UCP 500, este banco era chamado Negociador.
6) Banco Confirmador – Significa o banco que agregar sua confirmação ao instrumento de crédito mediante a autorização ou solicitação do banco emitente. Em outras palavras, é o avalista do Banco Emitente. Irá honrar o crédito, caso o Emitente não o faça.

Além desses, há ainda um outro personagem definido no art. 13 da UCP 600, o Banco Reembolsador:

> **Art. 13.** Acordos de Reembolso de Banco a Banco:
> a) Se constar do instrumento de crédito que o reembolso deverá ser obtido por um banco designado ("banco solicitante") que faça solicitação contra terceiro ("banco reembolsador"), deverá constar do instrumento de crédito que o reembolso está sujeito às regras da CCI referentes a reembolsos de banco a banco em vigor na data da emissão do crédito.
> ...

Imagine que o Banco Itaú emita uma carta de crédito à vista a pedido de um importador brasileiro em benefício de um exportador alemão. Depois de pagar ao exportador, o Banco Designado solicita ao Banco Emitente o reembolso do valor despendido. Talvez o Banco Emitente não tenha euros depositados na Alemanha ou não queira se desfazer deles, preferindo se desfazer de libras esterlinas. O Banco Emitente pode então solicitar a um terceiro banco que pague os euros ao Banco Designado. Desta forma, o Emitente paga ao Reembolsador em uma moeda, e este paga ao Banco Designado na moeda que ele usou para pagar ao exportador. Por conta deste funcionamento, o Banco Reembolsador também é conhecido como o "caixa" do Banco Emitente.

6.2.2.4.6. Tipos de Carta de Crédito

O art. 6º da UCP 600 dispõe que "o instrumento de crédito deve indicar se está disponível mediante pagamento à vista, pagamento diferido, aceite ou negociação."

No pagamento **à vista**, o beneficiário recebe o valor logo depois que os documentos por ele entregues forem analisados pelo banco, caso seja constatado o cumprimento de suas obrigações.

Tanto no **pagamento diferido** quanto no **pagamento por aceite**, o beneficiário irá receber os recursos do banco no vencimento. A diferença entre as duas

modalidades é simples: na modalidade de pagamento diferido não é dado aceite em letra de câmbio.

A vantagem do pagamento diferido em relação ao pagamento por aceite consiste no custo, sendo mais barato por inexistir o aceite. A desvantagem é que o aceite na letra de câmbio é importante para que esta possa, em caso de necessidade, ser descontada junto a um banco, analogamente ao desconto de duplicatas usado no mercado interno.

A carta de crédito **por negociação** é assim conceituada no art. 2º da UCP 600:

> Negociação significa a compra, pelo banco designado, de saques (letras sacadas contra banco que não o banco designado) e/ou documentos nos termos de uma apresentação conforme, mediante a **antecipação de recursos ou a concordância em adiantá-los ao beneficiário** no dia bancário em que o reembolso for devido ao banco designado, ou antes do respectivo dia.

Em outras palavras, "comprar um título ou um documento" é assumir seu risco. Na carta de crédito por negociação, o Banco Designado assume o risco da operação, pagando ao exportador antecipadamente ou assumindo o compromisso de pagar no dia em que receberia o reembolso do Banco Emitente.

Portanto, caso a carta de crédito seja por negociação, o pagamento do Banco Designado ao Beneficiário será sem direito de regresso, isto é, mesmo que o Banco Emitente não reembolse o Banco Designado, este não poderá deixar de honrar o pagamento ao Beneficiário, nem poderá pegar o dinheiro acaso antecipado.

Claro que a compra dos documentos somente ocorrerá se os documentos apresentados pelo exportador estiverem em conformidade com as estipulações da carta.

6.2.2.4.7. Carta de Crédito versus *Contrato de Compra e Venda*

> Art. 5º – Documentos *versus* Mercadorias, Serviços ou Prestação.
> Bancos lidam com documentos e não com as mercadorias, serviços ou prestações a que eventualmente se refiram.

Pelo art. 5º da UCP 600, os bancos se resguardam afirmando que, ao analisarem se a carta de crédito foi cumprida pelo beneficiário, eles se restringirão a verificar os papéis. Não há conferência física de mercadorias, de serviços ou de prestações. O banco somente olha os papéis. Se os papéis estiverem em ordem, o banco cumpre a sua parte e paga.

Não poderia ser de outra forma. Não é função do banco olhar a mercadoria ou o serviço. Se, a cada carta de crédito, fosse necessária, por exemplo, a presença de um funcionário do banco para assistir à conferência aduaneira, os bancos seriam os maiores empregadores do mundo.

Esta definição de que o banco somente olha papéis gera uma insegurança para o importador, pois, se o exportador apresentar ao banco uma fatura conforme à carta de crédito, mas que não coincide com a mercadoria embarcada, o banco paga, sem que o importador possa evitar. Esta é a interpretação que se dá ao art. 5º combinado com o art. 4º:

> Art. 4º – Créditos *versus* Contratos.
> a) Um crédito, por sua própria natureza, é uma transação separada do contrato de compra e venda ou outro no qual possa estar fundamentado. O contrato em questão não interessa nem vincula aos bancos, de modo algum, quer conste ou não qualquer referência a ele no instrumento de crédito...
> b) ...

Dispõe o artigo transcrito que a carta de crédito é um contrato autônomo, separado do contrato de compra e venda. Ou seja, ainda que o contrato de compra e venda não tenha sido cumprido (por exemplo, constam na carta de crédito e na fatura 10 quilos de morango, mas foram entregues lacrados para embarque 10 quilos de pedra), a carta de crédito deve ser honrada, pois o banco vai se ater a analisar os papéis entregues pelo exportador.

Para eliminar a insegurança do importador, surgida a partir dos arts. 4º e 5º, é comum que ele solicite a apresentação pelo exportador do laudo da **inspeção pré-embarque**. É um documento de vistoria física efetuada por uma empresa especializada, que faz a tarefa que o banco não faz. Ao se exigir que o laudo da inspeção pré-embarque seja um dos documentos entregues pelo exportador ao banco, será também incluída uma cláusula na carta de crédito para que o banco verifique se as mercadorias descritas na fatura coincidem com as mercadorias descritas no laudo. E assim a insegurança é eliminada.

6.2.2.4.8. Discrepâncias

O descumprimento de qualquer cláusula da carta de crédito é conhecido como "discrepância".

Caso haja qualquer discrepância na carta, o compromisso assumido pelo Banco Emitente, em regra, se desfaz. A exceção se encontra no art. 16 que dispõe que "o banco emitente poderá, a seu exclusivo critério, dirigir-se ao requerente

solicitando que este renuncie às discrepâncias..." Portanto, o descumprimento de alguma cláusula da carta não extingue automaticamente a carta de crédito, podendo esta subsistir se o requerente relevar o descumprimento por parte do beneficiário.

No intuito de diminuir a possibilidade de discrepâncias, as partes podem permitir uma margem de tolerância em relação ao valor, ao preço unitário ou à quantidade.

É comum, por exemplo, que, na compra e venda de mercadorias negociadas em bolsas, o preço seja definido na carta, mas sujeito a alteração para o valor transacionado na bolsa de mercadorias na data do efetivo embarque.

Em relação às mercadorias a granel, em que há uma perda natural decorrente do transporte, é comum a tolerância em relação à quantidade.

O uso da tolerância de 10% (dez por cento) é previsto no art. 30 da UCP 600:

> Art. 30 – Tolerâncias em Relação ao Valor do Crédito, Quantidade e Preços Unitários:
> a) Os termos "cerca de" ou "aproximadamente", utilizados em referência ao valor do crédito ou à quantidade ou ao preço unitário constantes do instrumento de crédito, deverão ser interpretados como permissíveis de tolerância que não divergir em mais de 10% ou em menos de 10% do valor, quantidade ou preço unitário neles referidos.
> ...

6.2.2.4.9. Red Clause

A *Red Clause* é escrita no corpo da carta de crédito em letras vermelhas para chamar a atenção e, por isso, recebe este nome.

É incluída nas cartas de crédito prevendo ao exportador o recebimento total ou parcial do valor da exportação, antecipadamente ao embarque.

Questões de Provas

01. (AFTN/1996) Cobrança é a modalidade de pagamento que se processa através da:

a) remessa ao exterior e por via bancária de documentos referentes à exportação para cobrança através do banco na praça do importador;
b) imediato execução do pagamento por ocasião da celebração do contrato comercial;
c) remessa antecipada do pagamento pelo importador ao exportador por via bancária;
d) contratação da operação cambial para imediata liquidação;
e) assinatura de termo de compromisso entre as partes, definindo o prazo para contratação do câmbio.

02. (AFTN/1996) *Red Clause* é uma cláusula contratual que assegura ao exportador:

a) o pagamento de até 50% do valor total de uma exportação no ato do embarque da mercadoria, o que, não ocorrendo, permite ao exportador cancelar ou rever os termos do contrato de compra e venda;
b) completa isenção de impostos sobre a totalidade dos bens a serem exportados;
c) o direito de rever o valor das mercadorias exportadas após a celebração do contrato de compra e venda;
d) o direito de repassar ao importador os custos referentes a frete e seguro até o desembarque das mercadorias exportadas;
e) o recebimento antecipado do valor total ou parcial do crédito referente a uma exportação, com a finalidade de assegurar os meios para adquirir ou fabricar o produto a ser exportado.

03. (AFTN/1996) A modalidade de remessa cambial em que um banco, atuando como intermediário, compromete-se a efetuar o pagamento de uma operação comercial ao exportador é:

a) cobrança à vista;
b) remessa sem saque;
c) cobrança a prazo;
d) remessa antecipada;
e) carta de crédito.

04. (AFTN/1996) O *swap* é uma operação que consiste na:

a) compra ou venda de câmbio para entrega futura;
b) remessa de moedas de uma praça a outra com o objetivo de auferir lucros provindos das diferenças entre as taxas cambiais;

c) compra e venda simultânea de câmbio de uma mesma moeda feita com o propósito de estabilizar o fluxo cambial;
d) compra ou venda de câmbio pronto contra venda ou compra de câmbio futuro, compreendendo quantidades equivalentes de duas moedas diferentes;
e) remessa de divisas, através do mercado cambial para outro país, objetivando vantagens provindas de diferenças nas taxas de juros entre dois países.

05. (AFTN/1996) Em uma operação de câmbio futuro, o(a):
a) câmbio é comprado ou vendido por ocasião do fechamento do contrato de compra e venda com base na taxa praticada neste mesmo dia;
b) câmbio é contratado e liquidado por ocasião do embarque da mercadoria e com base na taxa praticada neste mesmo dia;
c) contratação de câmbio ocorre após a celebração do contrato de compra e venda, devendo a sua liquidação se dar antes do embarque da mercadoria, tomando por base a taxa praticada no dia de sua liquidação;
d) câmbio é comprado ou vendido em data predeterminada no contrato comercial com base na taxa praticada no dia do embarque da mercadoria;
e) câmbio é comprado ou vendido para entrega futura, contra pagamento na entrega, em data predeterminada e com base na taxa praticada no dia de sua contratação.

06. (AFTN/1996) Nas operações de compra e venda de moeda estrangeira junto aos bancos comerciais, o Banco Central do Brasil aplica as seguintes taxas para cada operação:
a) taxa livre nas operações de compra e taxa oficial nas operações de venda;
b) taxa de repasse nas operações de compra e taxa de cobertura nas de venda;
c) taxa cruzada nas operações de compra e taxa pronta nas operações de venda;
d) taxa fixa nas operações de compra e taxa variável nas operações de venda;
e) taxa pronta nas operações de compra e taxa futura nas operações de venda.

07. (AFTN/1996) Nos termos da legislação brasileira, a concretização de uma operação de exportação requer alguns procedimentos obrigatórios, entre os quais:
a) o registro do exportador junto à Secretaria de Comércio Exterior (Secex), a formalização do contrato internacional de compra e venda, a contratação do câmbio e o recebimento do conhecimento de embarque;
b) o registro do exportador junto à Secretaria de Comércio Exterior (Secex), o registro da exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) e a contratação do câmbio;
c) a formalização do contrato de compra e venda, a contratação do câmbio, a contratação do frete e a obtenção do Certificado de Origem;
d) o registro do exportador junto à Secretaria de Comércio Exterior (Secex), a contratação do frete, a contratação do câmbio e a obtenção do Certificado de Origem;
e) a formalização do contrato de compra e venda, a contratação do seguro, a contratação do câmbio e o recebimento do conhecimento de embarque.

08. (ACE/1997) A liquidação da Carta de Crédito utilizada nas operações internacionais é de responsabilidade do(da):
a) importador;
b) Banco Central do país importador;
c) banco emitente;
d) exportador;
e) avisador.

09. (ACE/1997) Em operações futuras, a taxa cambial:
a) é fixada no momento da contratação do câmbio;
b) é fixada no momento da liquidação do câmbio;
c) é determinada pelo Banco Central;
d) corresponde ao valor médio das taxas praticadas nos dias da contratação e da liquidação do câmbio;
e) corresponde à taxa praticada no dia da entrega da mercadoria.

10. (ACE/1997) A remessa de moedas de uma praça a outra feita com o propósito de obter vantagens de diferenças de preços é uma operação de:
a) *swap*;
b) *hedging*;
c) arbitragem;
d) especulação cambial;
e) *clearing*.

11. (ACE/1997) Em um pagamento internacional efetuado por meio de carta de crédito:
a) o banco emitente compromete-se em efetuar o pagamento ao exportador, no exterior;
b) o exportador, por meio de um banco, envia crédito ao importador;
c) o beneficiário transfere o crédito diretamente ao importador;
d) o exportador compromete-se em contratar câmbio junto ao banco emitente;
e) os bancos liquidam operações cambiais.

12. (AFTN/1998) Um mercado cambial supõe a realização de diferentes transações. Indique, nas opções abaixo, as transações que não estão previstas em um mercado cambial.
a) Transações entre bancos privados e clientes no mesmo país.
b) Transações entre o Banco Central e bancos privados no mesmo país.
c) Transações entre bancos privados de diferentes países.
d) Transações entre bancos centrais de diferentes países.
e) Transações entre bancos centrais e bancos privados em diferentes países.

13. (AFTN/1998) São diversos os tipos de mercados de câmbio. Indique, nas opções abaixo, a afirmação que não é correta sobre os mercados de câmbio.
a) Mercado de Câmbio a termo é o mercado onde são realizadas operações cambiais futuras, ou seja, a contratação, pelo câmbio atual, para entrega em uma data futura.
b) O Mercado paralelo de Câmbio compreende todas operações conduzidas por meio de pessoas físicas ou jurídicas não autorizadas a lidar com câmbio.

c) Mercado de Câmbio primário é o mercado onde são realizadas operações cambiais entre os bancos e seus clientes não bancários.
d) Mercado de Câmbio à vista é o mercado onde são realizadas operações cambiais "Prontas", ou seja, para entrega em até dois dias úteis.
e) O Mercado de Câmbio manual é aquele onde o comércio de dinheiro é em espécie, quando pelo menos uma das moedas transacionadas for de país estrangeiro.

14. (AFTN/1998) A Taxa de Câmbio, nada mais é do que o preço, em moeda nacional, de uma unidade estrangeira. Quanto aos tipos das Taxas de Câmbio, não se pode afirmar que:
a) a taxa de repasse é aquela pela qual o Banco Central do Brasil adquire a moeda estrangeira dos bancos comerciais;
b) as taxas cruzadas são as taxas teóricas resultantes da comparação das respectivas cotações de duas moedas;
c) a taxa estável é um tipo de taxa fixa que prevê uma certa variação dentro de determinados limites;
d) as taxas livres são aquelas provenientes das condições de oferta e procura de divisa em um mercado de câmbio livre, não havendo, portanto, a intervenção do Estado nas taxas;
e) *Crawling Pegs* é um sistema onde as paridades variam periodicamente em pequenos intervalos de tempo.

15. (AFTN/1998) Sobre a remessa antecipada, é correto afirmar-se que:
a) é modalidade de pagamento muito empregada por não acarretar riscos para as partes;
b) não acarreta riscos para as partes, não sendo, contudo, de emprego muito frequente;
c) acarreta risco para o importador, sendo, por essa razão, modalidade de pagamento pouco empregada;
d) é frequente por fornecer garantia ao importador de concretização da transação comercial;
e) não acarreta risco para o importador por ser amparada em seguro de crédito.

16. (AFTN/1998) A modalidade de pagamento na qual o importador autoriza o banco com o qual opera a emitir uma ordem de pagamento condicional em favor do exportador é:
a) cobrança documentária;
b) crédito documentário;
c) remessa antecipada;
d) remessa sem saque;
e) *red clause.*

17. (AFTN/1998) O pagamento sob a forma de crédito documentário é muito usual porque:
a) assegura ao exportador o recebimento antecipado do valor total ou parcial da mercadoria a ser exportada;
b) fornece ao banco garantia de recebimento de créditos recebidos para financiamento de importações;

c) é barato por não envolver intermediação bancária;
d) assegura ao importador o acesso a financiamento para cumprimento de suas obrigações para com o exportador;
e) fornece maiores garantias tanto ao importador quanto ao exportador.

18. (AFRF/2000) Para proteger-se do risco de não pagamento (de origem econômica, comercial ou política), operadores comerciais, ao recorrerem ao meio de pagamento pelo qual um banco (emitente), a pedido ou por conta de importador (tomador) assume documentalmente o compromisso de pagar ao exportador (beneficiário), estão utilizando:
a) a Remessa Antecipada;
b) a Cobrança à Vista;
c) a Carta de Crédito;
d) a Remessa sem Saque;
e) a Cobrança a Prazo.

19. (TRF/2000) Consideram-se nacionalizadas:
a) as mercadorias estrangeiras importadas a título não definitivo em regime comum de importação, somente após o regular despacho para consumo, tributadas, ou isentas do imposto de importação;
b) as mercadorias estrangeiras importadas a título definitivo, desde que tenham sido despachadas para consumo;
c) as mercadorias estrangeiras adquiridas no exterior, excluídas as doações, e tributadas pelo imposto de importação;
d) somente as mercadorias estrangeiras despachadas para consumo, tenham ou não sido pagas ao exportador estrangeiro;
e) as mercadorias estrangeiras importadas a título definitivo, independentemente de serem despachadas para consumo.

20. (AFRF/2002-1) Realizado o embarque dos bens, o vendedor envia todos os documentos originais diretamente ao comprador, antes do pagamento, sem qualquer interferência bancária. O vendedor sequer emite qualquer título representativo contra o comprador.
Essa modalidade de pagamento corresponde a:
a) carta de crédito documentário;
b) remessa sem saque;
c) cobrança;
d) letra de câmbio;
e) *Swift.*

21. (AFRF/2002-1) Cláusula que permite pagamento parcial ou total do valor do crédito previamente ao embarque da mercadoria, portanto, sem a apresentação de documentos. Corresponde, na prática, a um pagamento antecipado dentro de um Crédito e tem a finalidade de fornecer suporte financeiro para o Beneficiário poder produzir a mercadoria.
Face ao enunciado, assinale a opção correta.
a) *Assignment of Proceedes* (Cessão de Resultados).
b) *Revolving Credit* (Crédito Rotativo).

c) *Back-to-back Credits* (Créditos back-to-back).
d) *Transferable Credit* (Crédito Transferível).
e) *Red Clause* (Cláusula Vermelha).

22. (AFRF/2002-1) Assinale a opção correta.

a) A arbitragem, em matéria cambial, designa a compra e venda simultânea de câmbio objetivando a obtenção de lucros em razão de discrepâncias entre as taxas cambiais vigentes na mesma época em diferentes centros, ou entre margens futuras (*forward*) para diferentes vencimentos.
b) A arbitragem, em matéria cambial, designa a emissão de um título representativo de crédito internacional.
c) A arbitragem, em matéria cambial, designa a compra e venda não simultânea de câmbio objetivando a obtenção de lucros em razão de discrepâncias entre as taxas cambiais vigentes na mesma época em diferentes centros, ou entre margens futuras (*forward*) para diferentes vencimentos.
d) A arbitragem, em matéria cambial, designa a emissão de um título representativo de crédito bancário intercambiável.
e) A arbitragem, em matéria cambial, designa a compra e venda simultânea de câmbio objetivando a obtenção de lucros por não haver discrepâncias entre as taxas cambiais vigentes na mesma época em diferentes centros, ou entre margens futuras (*forward*) para diferentes vencimentos.

23. (AFRF/2002-1) A operação de câmbio em que ocorre a compra e venda simultâneas da mesma moeda, com o objetivo de obter lucros em razão de diferenças entre as taxas cambiais vigentes em diferentes centros, é denominada:

a) operação futura;
b) *swap*;
c) operação simbólica;
d) arbitragem;
e) *hedging*.

24. (AFRF/2002-2) Para fins e efeitos tributários, de controle administrativo e licenciamento não automático das importações, o embarque da mercadoria a ser importada considera-se ocorrido na data da:

a) assinatura do contrato de câmbio;
b) colocação da mercadoria a bordo do veículo transportador (navio, aeronave ou veículo terrestre), informada pelo transitário;
c) entrega da mercadoria no porto, aeroporto ou ponto de fronteira do país de exportação, informada pelo depositário;
d) expedição do conhecimento internacional de embarque, informada pelo emitente;
e) expedição do manifesto internacional de carga do veículo transportador comprobatório da carga a ser transportada.

25. (AFRF/2002-2) No sistema aduaneiro brasileiro a nacionalização de uma mercadoria:

a) é condicionada ao seu despacho para consumo;
b) ocorre quando se importa uma mercadoria a título definitivo ou não;
c) é condicionada ao prévio pagamento dos tributos ou ao reconhecimento de sua dispensa pela autoridade aduaneira;
d) implica a sua importação a título definitivo independente de seu despacho para consumo;
e) ocorre para a mercadoria importada a título não definitivo, no momento em que é submetida a despacho aduaneiro de admissão a um regime especial.

26. (AFRF/2002-2) O sistema padronizado de troca de mensagens para telecomunicações financeiras interbancárias internacionais, que dispensa sua autenticação por chave (*test key*) possibilitando um melhor controle de transmissão e redução de erros e custos, corresponde a uma:

a) ordem de pagamento via telex;
b) ordem de pagamento via *Swift*;
c) ordem de crédito transferível;
d) ordem de crédito confirmado;
e) transferência de créditos/débitos recíprocos.

27. (AFRF/2002-2) Os riscos de não pagamento de compromissos comerciais internacionais causados por fatores de ordem econômica, política, comercial, má-fé do comprador etc., podem ser minimizados, ou mesmo evitados, pelos operadores comerciais ao selecionar o meio de pagamento mais adequado. Nesse sentido, o meio de pagamento através do qual um banco (tomador) assume documentalmente compromisso de pagar ao beneficiário (exportador) identifica-se como uma:

a) cobrança a prazo;
b) remessa antecipada;
c) remessa sem saque;
d) carta de crédito;
e) *accepted invoice* consularizada.

28. (AFRF/2002-2) As operações de "*Swap*" são definidas como:

a) remessa de moeda de uma praça a outra objetivando auferir lucros advindos das diferenças entre as taxas cambiais;
b) remessa de divisas através do mercado de câmbio para outro país, com o objetivo de auferir vantagens provindas de diferenças nas taxas de juros entre dois países;
c) compra e venda simultânea de câmbio de uma mesma moeda, com a finalidade de se equilibrar o fluxo cambial, mantendo-se uma posição nivelada (operações casadas);
d) compra e venda de câmbio pronto contra a simultânea venda ou compra de câmbio futuro, compreendendo quantidades equivalentes de duas moedas diferentes;
e) compra e venda simultânea de câmbio, feitas na mesma moeda e por igual valor, com finalidade de se regularizarem operações cambiais decorrentes de importações, exportações, transações financeiras e conversão em investimentos de créditos não remetidos.

29. (AFRF/2002-2) A operação cambial que possibilita aos investidores protegerem-se, por tempo determinado, de eventuais perdas ocasionadas por variações do câmbio, e também empregada para obter recursos em moeda estrangeira a serem usados para financiar exportações, realizar aplicações ou investimentos, envolvendo a compra ou venda de câmbio pronto contra a compra ou venda simultânea de câmbio futuro denomina-se:

a) *swap*;
b) *dual pricing*;
c) arbitragem de dois pontos;
d) especulação cambial;
e) arbitragem de três pontos.

30. (ACE/2002) A modalidade de pagamento internacional que envolve operação garantida por um ou mais bancos que, mediante autorização de um cliente ou por ato próprio, assume(m) responsabilidade pelo pagamento de uma mercadoria exportada, se atendidas condições estipuladas pelas partes, é denominada:

a) carta de crédito;
b) cobrança à vista;
c) remessa sem saque;
d) cobrança a prazo;
e) remessa antecipada.

31. (ACE/2002) A remessa de moedas de uma praça a outra feita com o propósito de auferir lucro com as diferenças de preços entre elas, denomina-se:

a) *clearing*;
b) arbitragem;
c) *swap*;
d) operação simbólica;
e) especulação cambial.

32. (AFRF/2003) A remessa de moedas de uma praça para outra com o objetivo de auferir vantagem advinda de diferenças temporárias no valor das taxas cambiais configura:

a) uma especulação cambial;
b) uma operação de *SWAP*;
c) uma arbitragem cambial;
d) um *hedging* financeiro;
e) uma operação *day-trade*.

33. (AFRF/2003) O crédito documentário, consistindo numa modalidade de pagamento tendo subjacente um contrato comercial internacional entre vendedor e comprador de mercadorias:

a) não subsiste se o referido contrato estiver sendo questionado judicialmente;
b) rege-se nas práticas comerciais pelas normas da Publicação 500 da Câmara de Comércio Internacional (UPC 500 da CCI), que são claras em definir as responsabilidades das Partes de um Crédito Documentário pela não observância das cláusulas que dispõem acerca das mercadorias transacionadas;
c) é autônomo em relação ao contrato comercial subjacente cujo pagamento ao beneficiário deverá ser honrado contra documentos idôneos e formalmente consistentes com as estipulações da carta de crédito, e não contra bens ou serviços;
d) prescinde do exame minucioso da documentação nele mencionada e de suas condições, não consistindo tal procedimento em essencial à liquidação do crédito;
e) tem eficácia e validade materializada no contrato comercial do qual deriva, e, neste sentido, este prevalece sobre a formalidade documental.

34. (AFRF/2003) Na contratação de câmbio de exportação cujo saque deverá ocorrer num prazo de 30 dias:

a) tendo em vista que o prazo para liquidação não ultrapassa 30 (trinta) dias, configura-se uma operação cambial à vista;
b) considerando-se que esse prazo, nas transações comerciais internacionais, é relativamente curto, com pequena margem de risco nas flutuações cambiais, aplica-se à operação descrita no texto uma taxa de câmbio pronta;
c) a taxa cambial aplicável será fixada na data da liquidação do câmbio;
d) tratando-se, no caso, de um fechamento de câmbio futuro, as normas do Banco Central permitem aos intervenientes liberdade no prazo para fixação da taxa cambial, desde que ocorrida dentro do prazo constante no contrato de câmbio;
e) configurando-se, no caso, uma operação cambial a termo, o valor da taxa cambial é livremente convencionado entre as partes, por meio de cláusula constante no contrato de câmbio, desde que o valor pactuado não venha a caracterizar uma evasão cambial ou sonegação fiscal.

35. (AFRF/2003) Analise a situação abaixo:

- **exportador e importador são intrínseca e reciprocamente conhecidos e tradicionais nos respectivos ramos (flores e frutas *in natura*);**
- **é razoável que busquem em todo o processo de suas transações comerciais minimizar custos e riscos e maximizar eficiência, rapidez e garantias;**
- **o importador necessita disponibilizar as mercadorias para consumo o mais rápido possível;**
- **por sua vez, o exportador necessita do numerário com urgência e, se o importador optar por pagamento a prazo, o exportador terá que descontar as cambiais junto a um banco com deságio, o que acarreta custos adicionais;**
- **as mercadorias foram embarcadas e consignadas ao banco do importador.**

Considerando as circunstâncias acima descritas, entre as modalidades de pagamento utilizadas no comércio internacional, indique aquela que melhor conjuga os interesses de ambas as partes (comprador e vendedor):

a) remessa antecipada;
b) remessa sem saque;
c) cobrança documentária;
d) cobrança a prazo;
e) crédito documentário.

36. (TRF/2005) Assinale a opção correta. (*adaptada*)

a) A desvalorização cambial de um país contribui para o aumento de suas importações.
b) No Brasil, a intervenção bancária é obrigatória, sem exceções, para a operação de compra e venda de divisas estrangeiras.
c) No que atine à estrutura do mercado cambial, os exportadores se incluem no grupo comprador de divisas, ao passo em que os importadores fazem parte do grupo vendedor de divisas.
d) O *swap* cambial consiste na diferença entre o valor de compra da moeda estrangeira e seu valor de venda, e representa o ganho do banco.
e) A arbitragem de câmbio refere-se à transferência de moedas de uma praça para outra, com vistas à obtenção de vantagens relativas à diferença temporária de preços.

37. (TRF/2005) Após enviar a mercadoria ao seu destinatário, o exportador entrega a um banco de sua preferência os documentos relativos a essa operação para que então o estabelecimento bancário, a partir de um correspondente seu na praça do importador, possa cobrar o pagamento da transação e liberar os documentos que serão necessários ao desembaraço aduaneiro do bem. Esta modalidade de pagamento, comum nas operações internacionais de compra e venda de mercadorias, é denominada:

a) adiantamento de cambiais entregues;
b) remessa sem saque;
c) cobrança à vista;
d) crédito documentário;
e) remessa antecipada.

38. (AFRF/2005) A respeito das modalidades de pagamentos internacionais, relacione as colunas e, em seguida, assinale a opção correta.

1. Remessa sem saque.
2. Remessa antecipada.
3. Cobrança à vista.
4. Crédito documentário.

( ) Forma de pagamento mediante a qual o importador remete previamente o valor parcial ou total da transação, após o que o exportador providencia a exportação da mercadoria e o envio da respectiva documentação.
( ) Forma de pagamento em que, após a expedição da mercadoria, o exportador entrega a um banco de sua preferência os documentos de embarque, juntamente com um saque contra o importador. O banco, a seu turno, remete os documentos, acompanhados de um carta-cobrança, a seu correspondente na praça do importador, para cobrar do sacado. Efetuado o pagamento, o banco libera a documentação ao importador, para que ele possa retirar a mercadoria na alfândega.
( ) Modalidade de pagamento não empregada com muita frequência no comércio internacional, por colocar o importador na dependência do exportador, implicando, assim, riscos para o primeiro, à medida que, enquanto não receber a mercadoria, não poderá ter certeza do cumprimento regular da obrigação por parte do exportador.
( ) Forma de pagamento utilizada em contratos internacionais segundo a qual um banco, por instruções de um cliente seu, compromete-se a efetuar um pagamento a um terceiro, contra a entrega de documentos estipulados, desde que os termos e condições sejam cumpridos.
( ) Modalidade de pagamento que envolve maior risco para o exportador, razão pela qual é pouco empregada no comércio internacional (salvo nas importações realizadas por filiais ou subsidiárias de firmas no exterior).
( ) Forma de pagamento segundo a qual o importador recebe diretamente do exportador os documentos de embarque, promove o desembaraço da mercadoria na aduana e, posteriormente, providencia a remessa da quantia respectiva para o exterior.

a) 3, 4, 3, 2, 4, 1.
b) 2, 3, 2, 4, 1, 1.
c) 3, 4, 3, 1, 4, 2.
d) 1, 3, 1, 4, 2, 2.
e) 2, 4, 2, 1, 3, 3.

Capítulo 7

Tributos Incidentes no Comércio Exterior

Como os tributos incidentes no comércio exterior têm caráter extrafiscal e não caráter arrecadatório, foi definido na Constituição Federal (CF/1988) que eles não precisariam atender aos princípios da Anterioridade e da Legalidade, respectivamente consagrados na alínea *b* do inciso III do art. 150 da CF/1988 e no inciso I do mesmo artigo:

> **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;
> ...
> III – cobrar tributos:
> ...
> b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
> ...
> § 1º – A vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; ... (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003)
> ...

Pelo § 1º do art. 150, transcrito acima, verifica-se a exceção em relação ao Princípio da Anterioridade. E, pelo § 1º do art. 153, transcrito a seguir, verifica-se a exceção em relação ao Princípio da Legalidade. Dispensa-se a lei para aumentar as alíquotas, sendo permitido que o Poder Executivo o faça:

> **Art. 153.** Compete à União instituir impostos sobre:
> I – importação de produtos estrangeiros;
> II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
> ...
> IV – produtos industrializados;

V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

...

§ 1º – É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

Nas explicações seguintes acerca dos tributos incidentes no comércio exterior, farei referência aos artigos do Regulamento Aduaneiro (RA) (Decreto nº 6.759/2009). Mas deve-se frisar que as definições acerca dos tributos não nascem com o RA. De acordo com o art. 97 do Código Tributário Nacional, somente a lei pode estabelecer, entre outros, o sujeito passivo, as hipóteses do fato gerador da obrigação tributária principal, as hipóteses de isenção e as bases de cálculo. Portanto, o RA somente consolida as normas oriundas de várias leis e decretos-lei esparsos que tratam dos tributos aduaneiros.

7.1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (II)

7.1.1. Fato Gerador

Conforme disposto no art. 72 do RA, "o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro". Este é o fato gerador material ou espacial. É também referido como o elemento material do fato gerador.

O Código Tributário Nacional define que, para se proceder ao lançamento do crédito tributário, é necessário aplicar a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Para proceder ao lançamento do imposto de importação, necessário é saber quando efetivamente a mercadoria estrangeira entrou no território aduaneiro.[1] Isto ocorre na entrada no espaço aéreo, nas águas territoriais[2] ou pela fronteira terrestre, dependendo do meio de transporte utilizado. Portanto, quando a viagem é por via aérea ou por via marítima, há natural dificuldade por parte da Receita Federal acerca do momento da entrada.

[1] Vimos, no tópico 5.1, que o território aduaneiro compreende todo o território nacional.

[2] A Lei nº 8.617/1993, dispõe que o mar territorial faz parte do território brasileiro e se estende a 12 milhas marítimas a partir da costa.

Sem poder precisar se a mercadoria entrou no país antes da meia-noite ou após esta, não se saberia se a legislação aplicável ao lançamento é do dia anterior ou do posterior (nos casos de mudança de alíquota ou alteração de normas, a diferença em matéria de tributos poderia ser significativa). Para afastar tal incerteza, a lei criou, para fins de cálculo do imposto, o elemento temporal do fato gerador (ou momento de incidência), distinto do elemento espacial referido anteriormente:

Art. 73. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (RA, alterado pelo Decreto 7.213/2010):

I – na **data do registro da declaração de importação** de mercadoria submetida a despacho para consumo;

II – no **dia do lançamento** do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:

a) bens contidos em remessa postal internacional não sujeitos ao regime de importação comum;

b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada;

c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria tenha sido apurado pela autoridade aduaneira; ou

d) mercadoria estrangeira que não haja sido objeto de declaração de importação, na hipótese em que tenha sido consumida ou revendida, ou não seja localizada;

III – na **data do vencimento** do prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria, na hipótese a que se refere o inciso XXI do art. 689; ou

IV – na **data do registro da declaração** de admissão temporária para utilização econômica.

Parágrafo único. O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação, e de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, sujeita ao regime de importação comum.

Analisemos os quatro elementos temporais. O **primeiro inciso** se vincula ao registro da Declaração de Importação (DI) para consumo, sendo o imposto de importação calculado com base na legislação vigente nessa data. Note que as mercadorias também podem ser despachadas para admissão ou para internação (tópico 5.3.1), mas o primeiro inciso se refere exclusivamente às DI despachadas para consumo.

O **segundo inciso** pode ser entendido como o momento de incidência para aquelas situações em que se deve cobrar o imposto de importação, mas sem que haja o registro de uma declaração de importação. É o caso, por exemplo, das importações trazidas como bagagem dos turistas ou importadas pelos correios. Havendo previsão de cobrança do imposto, mas não existindo uma declaração de importação, considera-se ocorrido o fato gerador no dia do lançamento do crédito tributário. São quatro casos nesta situação.

A **alínea *a*** diz respeito às compras efetuadas por um cidadão com entrega por remessa postal internacional. As mercadorias vindas como remessas postais internacionais podem ser enquadradas em um dos dois regimes seguintes, conforme veremos no tópico 7.6.1:

1) Regime de Tributação Simplificada; e
2) Regime de Importação Comum.

A alínea *a* dispõe que, nas importações por via postal, se a cobrança do imposto de importação não for pelo Regime de Importação Comum ou, em outras palavras, se for pelo Regime de Tributação Simplificada, considera-se ocorrido o fato gerador no mesmo dia em que estiver sendo feito o lançamento do crédito tributário, pois não haverá DI para consumo. Mas, se o tratamento tributário aplicado for o de Regime de Importação Comum, considerar-se-á ocorrido o fato gerador no registro da DI, conforme disposto no parágrafo único do art. 73.

A **alínea *b*** trata da bagagem. No tópico 7.6.2, veremos que nem toda mercadoria trazida por viajante é considerada bagagem no conceito aduaneiro. Se for considerada bagagem, receberá o tratamento de isenção ou de regime de tributação especial. Se não for considerada bagagem, receberá o tratamento de regime de importação comum ou perdimento. Relativamente aos quatro tratamentos, analisemos o fato gerador:

1) **Isenção**: no caso de isenção, apesar de haver o fato gerador, não está definido o elemento temporal, visto que não há registro de DI nem lançamento do crédito tributário.
2) **Regime de Tributação Especial**: o que dispõe o inciso II, alínea *b*? Caso a mercadoria trazida por viajante receba o tratamento de regime de tributação especial, não havendo registro de DI, o fato gerador será considerado ocorrido no mesmo dia em que estiver sendo feito o lançamento.
3) **Regime de Importação Comum**: neste caso, considerar-se-á ocorrido o fato gerador no registro da DI, conforme disposto no parágrafo único do art. 73.
4) **Perdimento**: neste caso não há definição do fato gerador do imposto de importação, visto que ele não é cobrado sobre mercadorias sujeitas à pena de perdimento. Esta regra, no entanto, admite uma exceção: se os bens sujeitos à pena de perdimento não forem localizados, tiverem sido consumidos ou revendidos, o imposto de importação é cobrado (ver tópico 7.1.3.2). Nestes casos excepcionais, a **alínea *d*** do art. 73 define que o fato gerador se considera ocorrido no dia do lançamento.

A **alínea *c*** trata do fato gerador presumido. Vimos que a Receita Federal irá cobrar os tributos daquele que deu azo à falta ou avaria da mercadoria (tópico 5.3.5). Será aplicada a legislação vigente no próprio dia do lançamento, conforme a leitura do inciso II.

O **terceiro inciso** trata da não aplicação da pena de perdimento pelo inciso XXI do art. 689 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 689.** Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário:
> XXI – importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642;

O inciso XXI faz menção ao art. 642 do Regulamento Aduaneiro, o qual foi abordado no tópico 5.3.7. Consideremos, por exemplo, que determinada mercadoria foi descarregada no Brasil e está armazenada no aeroporto de chegada. Passaram-se 90 dias e o importador não registrou uma DI relativamente a sua carga. Quais as consequências?

A mercadoria é considerada abandonada e lavra-se um auto de infração de perdimento.[3] O importador pode impugnar o auto no prazo de 20 (vinte) dias. Caso não seja acolhida ou apresentada a impugnação, a autoridade competente aplica a pena de perdimento, ficando o produto disponível para destinação.

Antes, porém, da decisão acerca do perdimento, o importador pode solicitar à autoridade competente pelo julgamento a não aplicação da pena conforme previsto no art. 643 do Regulamento Aduaneiro. A Receita Federal sempre atende este tipo de solicitação, salvo se tiver havido intuito doloso na inobservância do prazo (IN SRF nº 69/1999, art. 2º, § 3º). O importador irá então registrar a DI, o que ainda não havia feito, tendo sido este o motivo para a lavratura do auto de perdimento.

Nestes casos de não aplicação da pena de perdimento, a legislação impõe um sacrifício ao importador para desestimular sua inércia e para ressarcimento dos custos gerados pelo processo de perdimento que se iniciou: o fato gerador do imposto de importação não será considerado ocorrido no registro da DI que ele virá a fazer. Dispõe o inciso III do art. 73 do RA, ora analisado, que o fato gerador será considerado ocorrido na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado, ou seja, no nosso exemplo, o fato gerador vai

[3] O processo de perdimento de mercadoria é tratado nos arts. 774 a 776 do Regulamento Aduaneiro.

se considerar ocorrido no 90º (nonagésimo) dia da chegada. Portanto, o importador, além dos tributos aduaneiros que serão debitados quando registrar a DI, terá de pagar multa de mora e, eventualmente, juros de mora.

O **quarto inciso** trata do único regime aduaneiro especial em que se cobram tributos no registro da Declaração de Importação (DI). Vejamos. Os regimes aduaneiros especiais, a serem analisados no próximo capítulo, caracterizam-se pela suspensão no pagamento de tributos e pelo despacho aduaneiro de admissão, não de consumo. Logo, à luz do RA, art. 73, I, o registro da DI de mercadorias submetidas a regimes aduaneiros especiais não é, em princípio, caracterizado como fato gerador do imposto.

No entanto, a admissão temporária com pagamento proporcional,[4] apesar de ser um regime aduaneiro especial, é, como o nome já indica, um regime em que há recolhimento de tributos no registro da DI. Aliás, é o único regime aduaneiro especial em que este tipo de recolhimento ocorre. Como os bens submetidos a este regime se submetem a despacho para admissão, era necessário definir que, neste caso, o registro da DI também se caracterizaria como fato gerador do imposto. É o que dispôs o inciso IV do art. 73.

7.1.1.1. Considerações Acerca da Arrematação em Leilão

A Lei nº 5.172/1966, atualmente conhecida como o Código Tributário Nacional, "dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios". Com a entrada em vigor da Constituição Federal (CF), de 24 de janeiro de 1967, e a exigência nela prevista de que as normas gerais de direito tributário fossem estabelecidas por lei complementar, a Lei nº 5.172/1966, apesar de formalmente ser lei ordinária, foi recepcionada pela nova CF com o *status* de lei complementar.

É importante ressaltar que, até 1967, a lei ainda possuía o *status* de lei ordinária e, como tal, podia ser alterada ou derrogada por outras normas de mesma paridade normativa. Foi o que ocorreu em virtude do Decreto-Lei (DL) nº 37, de 18 de novembro de 1966.

O "Livro Primeiro" da Lei nº 5.172/1966 dispunha sobre o imposto de importação nos artigos 19 a 22, mas, antes mesmo que esta entrasse em vigor, foi editado o DL nº 37/1966, composto por 178 artigos. Coincidentemente ou não, o DL entraria em vigor na mesma data prevista para a lei: 1º de janeiro de 1967.

[4] V. tópico 8.1.3.2.

Conforme a ementa, o DL, ainda vigente, "dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências." Apesar de não trazer disposições conflitantes com a lei, o DL passou a ser a base legal do imposto de importação, pois, possuidor de paridade normativa com a lei ainda não "promovida" a lei complementar, passou a regular inteiramente o referido tributo.[5]

O DL nº 37/1966 dispunha, assim como o CTN, que a arrematação de bens estrangeiros era hipótese de incidência do imposto:

> **Art. 2º.** A base de cálculo do imposto é: (redação antiga)
> 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 preço normal da mercadoria, ou, no caso de mercadoria vendida em leilão, o preço da arrematação.

Entretanto, em 1º de setembro de 1988, o Decreto-lei nº 2.472 alterou a redação deste artigo, excluindo a ocorrência do fato gerador do imposto de importação na arrematação em leilão:

> **Art. 2º.** A base de cálculo do imposto é: (nova redação)
> 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.

De forma bem mais abrangente, a Lei nº 12.350/2010, art. 41, dispôs que não há a cobrança de nenhum tributo federal sobre o valor da alienação, mediante licitação, das mercadorias abandonadas, entregues à Fazenda Nacional ou objeto de pena de perdimento.

7.1.2. Contribuintes e Responsáveis

O Regulamento Aduaneiro (RA) dispõe no art. 104 sobre os contribuintes do imposto de importação. E, nos arts. 105 e 106, sobre os responsáveis pelo imposto.

[5] DL nº 4.657/1942, art. 2º, "§ 1º – A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior."

7.1.2.1. Contribuintes

> **Art. 104.** É contribuinte do imposto:
> I – o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional;
> II – o destinatário de remessa postal internacional, indicado pelo respectivo remetente; e
> III – o adquirente de mercadoria entrepostada.

O RA define o **importador** como sendo aquele que promove a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional. Neste contexto, promover a entrada deve ser entendido como mandar vir a mercadoria e não o de colocar a mercadoria dentro do país ou entregá-la para embarque, que são responsabilidades diretas do transportador e do exportador. Não fosse esse o entendimento, raras seriam as pessoas que poderiam ser chamadas de importadoras no Brasil, pois quase nunca o brasileiro vai ao exterior pegar a mercadoria, seja para trazê-la em mãos, seja para providenciar o seu embarque como carga.

Considerando-se equivalentes as expressões "promover a entrada do bem" e "mandar vir o bem", surge um problema com as importações por via postal. Afinal, é comum recebermos em casa ou no escritório folhetos, propagandas e mesmo amostras de produtos que nem sequer conhecíamos ou esperávamos. Recebemos produtos cuja entrada não promovemos. É mais comum ainda para os representantes comerciais que recebem amostras inesperadas no escritório para promoverem demonstrações ou testes de funcionamento. Se um representante comercial alegasse que não havia promovido a entrada da mercadoria, o que é bastante verossímil, poder-se-ia dizer que ele é o importador? Não, já que o importador é "... qualquer pessoa que promova a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional". Não se enquadrando no conceito de importador, os **destinatários de remessa postal internacional** poderiam fugir da tributação, alegando "eu nem sabia que este produto existia; eu nem promovi, portanto, a entrada da mercadoria". Para evitar esta forma de elisão fiscal, eles foram expressamente nomeados contribuintes do imposto de importação, promovendo ou não a entrada da mercadoria estrangeira, conforme disposto no inciso II do art. 104.

O terceiro contribuinte do imposto de importação, definido na lei, é o **adquirente de mercadoria entrepostada**. Para entendê-lo, é necessário antes conhecer o regime de entreposto aduaneiro na importação, a ser analisado no tópico 8.1.3.4. Em resumo, este regime é o que permite a armazenagem temporária de mercadoria importada e sem a cobrança dos tributos devidos. Um de seus

usos mais comuns é na importação de bens em consignação. Nestes casos, tendo em vista que o bem não está sendo adquirido e até poderá ser devolvido para o exterior, o governo brasileiro permite a postergação do pagamento dos tributos até que a permanência da mercadoria se transforme em definitiva. Assim, se a mercadoria não for submetida a consumo no país, não haverá cobrança tributária.

A mercadoria entrepostada fica em um recinto alfandegado – é redundante dizer "sob controle ostensivo da aduana". Caso se encontre um comprador, o despacho para consumo, necessário para a retirada do bem do recinto, poderá ser realizado tanto pelo próprio consignatário – aquele que trouxe em consignação – quanto pelo adquirente. Em outras palavras, a DI pode ser registrada pelo importador ou pelo adquirente da mercadoria entrepostada. Como o importador já está definido como contribuinte do imposto de importação, foi necessária a definição do adquirente também como contribuinte, para que, ao registrar a DI, haja base legal para cobrar-lhe o imposto que até então não foi pago.

7.1.2.2. Responsáveis

O art. 105 dispõe sobre a responsabilidade pessoal do transportador e do depositário. Sobre estes será lavrada a notificação de lançamento dos tributos incidentes sobre a importação caso tenham sido responsáveis pela falta ou avaria da mercadoria, conforme visto no tópico 5.3.6.

> **Art. 105.** É responsável pelo imposto:
> I – o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;
> II – o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro; ou
> III – qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

Se a mercadoria saiu perfeita das mãos do exportador no exterior e a Receita Federal a encontrou incompleta ou avariada, o problema ocorreu durante o transporte ou durante a armazenagem. Por isso, eles são nomeados responsáveis. Mas o transportador e o depositário somente respondem pelo crédito tributário se a falta ou a avaria tiverem sido provocados por eles, ou seja, se agiram dolosa ou culposamente. Portanto, na ocorrência de caso fortuito ou força maior, não haverá tal cobrança. Esta é a inteligência dos arts. 660 a 664 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 660. A responsabilidade pelo extravio ou pela avaria de mercadoria será **de quem lhe deu causa**, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido, ressalvado o disposto no art. 655.

Art. 661. Para efeitos fiscais, é responsável o **transportador** quando houver:

I – substituição de mercadoria após o embarque;

II – extravio de mercadoria em volume descarregado com indício de violação;

III – avaria visível por fora do volume descarregado;

IV – divergência, para menos, de peso ou dimensão do volume em relação ao declarado no manifesto, no conhecimento de carga ou em documento de efeito equivalente, ou ainda, se for o caso, aos documentos que instruíram o despacho para trânsito aduaneiro;

V – extravio ou avaria fraudulenta constatada na descarga; e

VI – extravio, constatado na descarga, de volume ou de mercadoria a granel, manifestados.

...

Art. 662. O **depositário** responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem assim por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.

Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.

...

Art. 664. A autoridade aduaneira, ao reconhecer a responsabilidade nos termos do art. 660, verificará se os elementos apresentados pelo indicado como responsável demonstram a ocorrência de **caso fortuito ou de força maior** que possa excluir a sua responsabilidade.

§ 1º – Para os fins deste artigo, e no que respeita ao transportador, os protestos formados a bordo de navio ou de aeronave somente produzirão efeito se ratificados pela autoridade judiciária competente.

§ 2º – As provas excludentes de responsabilidade poderão ser produzidas por qualquer interessado, no curso da vistoria.

Apesar de os artigos transcritos fazerem menção exclusivamente ao imposto de importação, o transportador e o depositário são responsáveis pelo pagamento de todos os tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas. A Lei nº 12.350 indica os dois como responsáveis e dispõe que "os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação serão exigidos do responsável mediante lançamento de ofício."

Uma única observação acerca do art. 664: quando o § 1º se refere a "autoridade judiciária competente" não está querendo dizer que os eventos ocorridos nos navios devam ser avaliados pelo nosso Poder Judiciário. Então o que se entende por autoridade judiciária competente?

Quando ocorre qualquer evento a bordo de um navio em águas internacionais, como um acidente, por exemplo, o registro de bordo deve ser ratificado pela autoridade judiciária do primeiro porto onde aquele navio ancorar. Tal autoridade judiciária tem a competência para ratificar a ocorrência do maremoto ou de qualquer evento alegado pelo transportador.

Passemos à análise do inciso III do art. 105. Este inciso abre a possibilidade para que novos responsáveis sejam criados por lei. Na verdade, este inciso é dispensável porque não é preciso que uma lei ordinária seja prevista por outra lei ordinária para ter vigência. Mesmo que o inciso III não existisse, novas leis poderiam criar novos casos de responsabilidade.

Mas, analisando o mérito do inciso, há novos casos de responsabilidade criados por outras leis? Não.

7.1.2.3. Responsáveis Solidários

Os responsáveis solidários são definidos no art. 106 do Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 106. É responsável solidário:

I – o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II – o representante, no país, do transportador estrangeiro;

III – o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

IV – o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora;

V – o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal;

VI – o beneficiário de regime aduaneiro suspensivo destinado à industrialização para exportação, no caso de admissão de mercadoria no regime por outro beneficiário, mediante sua anuência, com vistas à execução de etapa da cadeia industrial do produto a ser exportado; e

VII – qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

O **inciso I** do art. 106 se refere aos benefícios fiscais do imposto de importação (ver tópico 7.1.5). Ao estudarmos as isenções e reduções do imposto, vemos que tais benefícios se classificam em subjetivos e objetivos, ou seja, reconhecidos em virtude da qualidade do importador ou em virtude do tipo de mercadoria, respectivamente.

Podemos tomar como exemplo as isenções criadas pela Lei nº 8.010/1990 sobre a importação de bens destinados a pesquisa científica e tecnológica importados por entidades credenciadas pelo CNPq – Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico. Considerando que seja promovida a importação

de uma mercadoria com a destinação indicada, a isenção será reconhecida a título subjetivo, ou seja, para a instituição credenciada pelo CNPq. Se a instituição decidir vender, alugar, emprestar, doar, enfim transferir, a qualquer título, esta mercadoria para outra pessoa, somente o poderá fazer se recolher previamente os tributos – considerando-se a depreciação – que não foram pagos quando a mercadoria entrou no país. Só não precisará fazê-lo nas exceções previstas no parágrafo único do art. 124 do RA, transcrito a seguir, ou seja, se a mercadoria for transferida para outra instituição científica ou após cinco anos do fato gerador do imposto, pois, neste caso, considera-se que a mercadoria foi totalmente depreciada. Há um prazo diferenciado para se considerar a depreciação de bens importados por embaixadas, missões diplomáticas e assemelhados, conforme se pode verificar no inciso II do artigo transcrito:

> **Art. 124.** Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou a cessão de uso dos bens, **a qualquer título**, obriga ao prévio pagamento do imposto.
> Parágrafo único. O disposto no *caput* não se aplica aos bens transferidos ou cedidos:
> I – a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira;
> II – após o decurso do prazo de três anos, contado da data do registro da declaração de importação, no caso de bens objeto da isenção a que se referem as alíneas *c* e *d* do inciso I do art. 136; e
> III – após o decurso do prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação, nos demais casos.

O que acontece se a instituição científica transferir a mercadoria sem fazer o recolhimento prévio dos tributos?

O destinatário da mercadoria – **adquirente ou cessionário da mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto** – se torna responsável solidariamente com a instituição científica. É o que dispõe o inciso I do art. 106 combinado com o art. 120 do RA:

> **Art. 120.** No caso de descumprimento dos requisitos e das condições para fruição das isenções ou das reduções de que trata este Capítulo, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento dos tributos que deixarem de ser recolhidos na importação, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis, conforme o caso.

O **inciso II** do art. 106 inclui na lista dos responsáveis solidários o representante, no país, do transportador estrangeiro. Isto porque, se a Receita Federal descobrisse uma falta ou avaria provocada pelo transportador, ela somente conseguiria imputar a responsabilidade sobre ele se o dano fosse descoberto antes da

sua saída do território brasileiro. Sendo estrangeiro e tendo saído do país, como a Receita Federal poderia cobrar dele os tributos devidos? É por essa eventual impossibilidade de cobrança que o representante do transportador estrangeiro é alcançado pela solidariedade.

O art. 64, a seguir transcrito, dispõe que o veículo será tomado como garantia dos débitos fiscais, sendo que, enquanto não concluídos os procedimentos para a apuração de eventuais débitos para com a Fazenda Nacional, o veículo poderá sair se o **representante, no país, do transportador estrangeiro** firmar termo de responsabilidade. Caso, mais tarde, se descubra alguma falta ou avaria de mercadoria ocasionada pelo transportador estrangeiro, o termo de responsabilidade será encaminhado para execução e o representante do transportador chamado a pagar o valor.

Esta cobrança sobre o representante brasileiro do transportador estrangeiro somente pode ocorrer porque ele foi nomeado, no inciso II do art. 106, responsável solidário com o próprio transportador estrangeiro. Se, no futuro, este voltar a entrar no Brasil, aplica-se o *caput* do art. 64, ou seja, o veículo será tomado como garantia:

> **Art. 64.** O veículo será tomado como garantia dos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas que sejam aplicadas ao transportador ou ao seu condutor.
> § 1º – Enquanto não concluídos os procedimentos fiscais destinados a verificar a existência de eventuais débitos para com a Fazenda Nacional, a autoridade aduaneira poderá permitir a saída do veículo, mediante termo de responsabilidade firmado pelo **representante do transportador, no país.**
> § 2º – A exigência do crédito tributário constituído em termo de responsabilidade, na forma do § 1º, será feita de acordo com o disposto nos arts. 761 a 766.

O **inciso III** do art. 106 dispõe sobre o **adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.**

Este sujeito passivo somente surgiu na Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, quando a legislação brasileira passou a tratar expressamente dos importadores por conta e ordem (arts. 77 a 81). A operação por conta e ordem se caracteriza pela existência de duas pessoas: o real adquirente e o importador. A mercadoria é importada por um, mas apenas para repassá-la posteriormente ao real adquirente.

A operação por conta e ordem pode ser realizada com uma das duas intenções: 1) ocultação do real adquirente perante os órgãos públicos ou 2) terceirização da tarefa de importação, contratando pessoas jurídicas especializadas neste serviço.

A ocultação do real adquirente é considerada fraude e gera dois efeitos: perdimento das mercadorias importadas e multa, como já foi abordado no tópico 5.4.2. Já a interposição legal é reconhecida pela MP citada e regulamentada pela IN SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002. Esta Instrução Normativa dispõe que tanto o importador quanto o real adquirente devem estar habilitados no Siscomex, apesar de só o importador efetivamente utilizá-lo. Dispõe também que na DI formulada pelo importador deve constar a informação de quem é o real adquirente.

Qual a explicação para o inciso III em análise?

No caso de importação **regular** por conta e ordem de terceiros, o contribuinte do imposto de importação é o importador e a ele cabe o pagamento dos tributos. No entanto, caso a Receita Federal detecte, em momento posterior ao desembaraço, alguma falha que implique recolhimento complementar de imposto, este poderá ser cobrado do importador – contribuinte – ou do adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem – responsável solidário.

No caso de importação fraudulenta, não há cobrança de imposto de importação, visto que à mercadoria será aplicada a pena de perdimento, que é situação de não incidência do imposto. Como veremos no tópico 7.1.3.2, há aquelas situações excepcionais de mercadoria não localizada, revendida ou consumida em que o imposto de importação é cobrado. Para estas três exceções, cabe também a questão da solidariedade. A Receita Federal poderá cobrar tanto do importador quanto do real adquirente.

O **inciso IV** do art. 106 dispõe sobre o **encomendante** predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.

As importações por encomenda foram normatizadas pela Lei nº 11.281/2006, com a mesma intenção de normatização das importações por conta e ordem analisadas anteriormente, ou seja, buscou-se eliminar a ocultação dos reais adquirentes ou beneficiários e/ou o uso de dinheiro ilícito nas operações de comércio exterior. A ocultação poderia servir a vários fins: não dar a conhecer à RFB o montante importado, ficar "invisível" aos fiscos federal e estadual ou, ainda, não ser equiparado a industrial e assim não se tornar contribuinte do IPI.[6]

[6] Lei nº 11.281/2006, art. 13: Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

A diferença entre as importações por conta e ordem e as importações por encomenda é explicitada nos artigos 11 da Lei nº 11.281/2006 (redação dada pela Lei nº 11.452/2007) e 1º da IN SRF nº 225/2002: Na importação por encomenda, o importador adquire a mercadoria com recursos próprios para atender ao terceiro. Na importação por conta e ordem, o importador, em regra, apenas presta o serviço de despacho aduaneiro, sendo o produto adquirido pelo terceiro:

> **Art. 11.** A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a **encomendante** predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.
>
> ...
>
> § 3º – Considera-se promovida na forma do *caput* deste artigo a importação realizada com **recursos próprios** da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior.

> **Art. 1º** – ...
>
> Parágrafo único. Entende-se por importador por **conta e ordem** de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria **adquirida por outra**, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

Concluindo: o encomendante e o importador são solidários pela mesma explicação dada para as importações por conta e ordem, ou seja, caso o importador traga um bem do exterior, e a RFB, mais tarde, descubra alguma insuficiência no recolhimento do imposto, este poderá ser cobrado tanto do importador quanto do encomendante.

O **inciso V** do art. 106 dispõe sobre o exportador, chamado de expedidor, o Operador de Transporte Multimodal (OTM) ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal.

Estes sujeitos passivos surgiram com a publicação da Lei nº 9.611, de 19 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre o transporte multimodal de cargas:

> **Art. 28.** O expedidor, o operador de transporte multimodal e qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal são **responsáveis solidários**, perante a Fazenda Nacional, pelo crédito tributário exigível.
>
> Parágrafo único. O Operador de Transporte Multimodal será responsável solidário **preferencial**, cabendo-lhe direito de regresso.

Em primeiro lugar, devemos conhecer o conceito de transporte multimodal: é aquele em que são envolvidas duas ou mais modalidades de transporte, mas é contratado com uma única pessoa jurídica. Esta pessoa jurídica emite o conhecimento de carga multimodal e se compromete a entregar a carga no destino acertado. Para isso, pode transportar diretamente ou subcontratar trechos do percurso:

> **Art. 2º.** Transporte Multimodal de Cargas é aquele que, regido por um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal.
>
> ...
>
> **Art. 5º.** O Operador de Transporte Multimodal é a pessoa jurídica contratada como principal para a realização do Transporte Multimodal de Cargas da origem até o destino, por meios próprios ou por intermédio de terceiros.
>
> Parágrafo único. O Operador de Transporte Multimodal poderá ser transportador ou não transportador.

Sendo o OTM um transportador, ele já estava caracterizado como responsável, como vimos no tópico anterior. Por que então voltar a incluí-lo como responsável solidário? Para vinculá-lo ao subcontratado e ao expedidor no caso do transporte multimodal. Vejamos.

Como disposto no art. 5º, o transporte multimodal pode ser prestado diretamente pelo OTM ou por subcontratado. Considerando que tenha sido descoberta no Brasil uma falta ou avaria de mercadoria, consegue-se saber se esta foi causada pelo OTM ou pelo subcontratado? Provavelmente não. Por este motivo, a lei dispõe que são responsáveis solidários.

E, em relação ao exportador, dispõe o art. 16 que ele será responsável quando a falta ou a avaria lhe for imputável, como na situação de colocação de embalagem inadequada à mercadoria. Como o exportador não é residente no Brasil, a Receita Federal cobrará do OTM, por ser este o responsável solidário preferencial, e este tem o direito de agir regressivamente contra o exportador:

Em relação ao exportador, pode-se constatar, pela leitura do art. 16 da lei,[7] que há situações em que ele mesmo é o responsável pelo extravio ou avaria do bem, como no caso de colocação de embalagem inadequada. Tais situações liberam o transportador de responsabilidades quanto à carga. No entanto, relativamente aos tributos, o transportador não é liberado pela RFB, tendo o art. 29, transcrito anteriormente, expressamente o nomeado como responsável solidário preferencial. Como o exportador não é residente no Brasil, a Receita Federal cobra o crédito tributário do OTM, e este terá o direito de agir regressivamente contra o exportador.

O **inciso VI** do art. 106 trata da questão de regime aduaneiro especial com **cadeia industrial**. Este inciso foi inserido no Regulamento Aduaneiro de 2009, por conta do art. 59 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

> **Art. 59.** O beneficiário de regime aduaneiro suspensivo, destinado à industrialização para exportação, responde solidariamente pelas obrigações tributárias decorrentes da admissão de mercadoria no regime por outro beneficiário, mediante sua anuência, com vistas à execução de etapa da cadeia industrial do produto a ser exportado.
> § 1º – Na hipótese do *caput*, a aquisição de mercadoria nacional por qualquer dos beneficiários do regime, para ser incorporada ao produto a ser exportado, será realizada com suspensão dos tributos incidentes.
> § 2º – Compete à Secretaria da Receita Federal disciplinar a aplicação dos regimes aduaneiros suspensivos de que trata o *caput* e estabelecer os requisitos, as condições e a forma de registro da anuência prevista para a admissão de mercadoria, nacional ou importada, no regime.

O entreposto industrial sob controle informatizado (RECOF), a ser analisado detidamente no tópico 8.1.3.5, é um exemplo de regime aduaneiro suspensivo em que uma pessoa jurídica se habilita, sendo que também uma segunda empresa pode importar mercadorias para industrializar e repassar à primeira. A norma regente é a IN SRF nº 757, de 25 de julho de 2007.

Para se habilitar ao regime, a pessoa jurídica precisa cumprir o disposto na norma.[8] Se uma outra pessoa jurídica atender aos mesmos requisitos e assumir

[7] **Art. 16.** O Operador de Transporte Multimodal e seus subcontratados somente serão liberados de sua responsabilidade em razão de:

I – ato ou fato imputável ao expedidor ou ao destinatário da carga;

II – inadequação da embalagem, quando imputável ao expedidor da carga;

III – vício próprio ou oculto da carga;

IV – manuseio, embarque, estiva ou descarga executados diretamente pelo expedidor, destinatário ou consignatário da carga, ou, ainda, pelos seus agentes ou propostos;

V – força maior ou caso fortuito.

Parágrafo único. Inobstante as excludentes de responsabilidade previstas neste artigo, o Operador de Transporte Multimodal e seus subcontratados serão responsáveis pela agravação das perdas ou danos a que derem causa.

[8] **Art. 2º** – O Recof permite à empresa beneficiária importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou ao mercado interno.

...

Art. 4º – A aplicação do regime depende de prévia habilitação da empresa interessada na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

...

Art. 5º – Para habilitar-se ao regime, a empresa interessada deverá atender aos seguintes requisitos:

...

os mesmos compromissos da pessoa habilitada, ela poderá importar mercadorias na mesma condição de suspensão da exigibilidade dos tributos, desde que o produto industrializado se destine à pessoa jurídica habilitada. Por exemplo, um entreposto industrial importa matérias-primas e promove duas etapas de industrialização para depois exportar. Pode acontecer de, em um determinado momento, o entreposto decidir terceirizar a primeira etapa de industrialização. Assim, ela autoriza outra pessoa jurídica a importar para promover a industrialização e lhe repassar o produto.

Neste exemplo, caso a Receita Federal, em momento posterior ao desembaraço da mercadoria, detecte falha do importador, que implique recolhimento complementar do imposto de importação, este poderá ser cobrado solidariamente do próprio importador ou da pessoa jurídica habilitada ao RECOF que deu a autorização para que a mercadoria fosse importada.

O **inciso VII** do art. 106 é tão dispensável quanto o inciso III do art. 105, visto no tópico anterior. Uma lei ordinária não precisa autorizar outras leis a criar novos casos de sujeito passivo.

Mas cabe a pergunta: existem outros casos de responsabilidade solidária? Não.

7.1.3. Incidência, Não Estrangeira, Não Incidência e Não Ocorrência do Fato Gerador

7.1.3.1. Incidência e Não Estrangeira

Vimos anteriormente que o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

O conceito de mercadoria estrangeira usado na legislação aduaneira é mais amplo do que o conceito usado no dia a dia. Neste, mercadoria estrangeira é a mercadoria produzida no exterior. Já o conceito usado na legislação aduaneira

Art. 6º – A manutenção da habilitação da empresa ao regime ficará condicionada às obrigações de:

...

Art. 8º – A empresa industrial que atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 4º e 5º poderá solicitar a co-habilitação ao regime de fornecedor industrial de partes, peças e componentes para a produção dos bens que industrializar.

...

Art. 9º – Na hipótese do art. 8º, a empresa industrial habilitada deverá autorizar o fornecedor direto ou indireto cohabilitado, previstos respectivamente em seu *caput* e no § 2º, a importar, no regime, mercadoria a ser submetida a processo de industrialização de parte, peça ou componente a ser a ela fornecido para incorporação a produto relacionado no anexo 1.

§ 1º – A empresa habilitada responderá solidariamente pelas obrigações tributárias decorrentes da admissão de mercadoria no regime pelo fornecedor coabilitado.

...

engloba também as mercadorias produzidas no Brasil, mas que tenham sido exportadas a título definitivo. Esta forma de abordagem é apresentada no *caput* do art. 70 do RA, a seguir transcrito.

No entanto, o mesmo artigo listou **cinco** casos de mercadorias que, apesar de exportadas, não perdem a condição de nacional:

Art. 70. Considera-se estrangeira, para fins de incidência do imposto, a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retorne ao país, salvo se:

I – enviada em consignação e não vendida no prazo autorizado;

II – devolvida por motivo de defeito técnico, para reparo ou para substituição;

III – por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;

IV – por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou

V – por outros fatores alheios à vontade do exportador.

Parágrafo único – Serão ainda considerados estrangeiros, para os fins previstos no *caput*, os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os componentes, de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno pelas empresas nacionais de engenharia, e exportados para a execução de obras contratadas no exterior, na hipótese de retornarem ao país.

Antes de analisarmos os cinco incisos, cabe perguntar: o que é mercadoria nacionalizada referida no *caput*? "Considera-se nacionalizada a mercadoria estrangeira importada a título definitivo". (RA, art. 212). A nacionalização ocorre na importação a título definitivo, independentemente do momento do despacho para consumo, como visto no tópico 6.2.1.2.

Os cinco incisos do art. 70 tratam de exportações em que os bens não perdem a condição de nacional. O **inciso I** é dispensável, pois se a mercadoria foi exportada em consignação, ela não foi vendida, pelo menos por enquanto. Somente poderia ser considerada estrangeira se tivesse saído a título definitivo.[9]

Em relação ao **inciso II**, quando uma mercadoria vendida por uma empresa brasileira apresenta defeito técnico no exterior, ser-nos-á mandada para conserto. Apesar de ter saído a título definitivo, ela não será considerada estrangeira, pois senão haveria uma situação anormal de se cobrar o imposto de importação de uma mercadoria que será consertada e posteriormente devolvida ao exterior.

Quando exportamos sapatos para a Europa, esperamos que as normas europeias relativas à importação destas mercadorias não se modifiquem entre o

[9] Cabe frisar que a mercadoria não precisa estar de volta ao Brasil dentro do prazo autorizado para a venda em consignação. A mercadoria que embarcar no exterior de volta para o Brasil no último dia do prazo, pode, por exemplo, levar 15 dias para chegar ao país se vier de navio da Europa. Ainda assim, o exportador terá adimplido o compromisso assumido na exportação em consignação, sendo este considerado cumprido no dia do embarque de volta.

embarque no Brasil e a chegada àquele continente. Às vezes, porém, as normas são modificadas no meio do caminho. Se as normas se tornarem mais rigorosas e a entrada na Europa ficar impossibilitada, as mercadorias brasileiras terão que retornar ao Brasil. Neste caso, o **inciso III** dispõe que as mercadorias que estão voltando por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador não serão consideradas estrangeiras e não serão tributadas.

A mesma lógica segue o Governo quando as mercadorias estão voltando por impossibilidade de entrega no exterior por lá ter surgido uma guerra ou calamidade pública. É o **inciso IV**.

O **inciso V** resume os demais. Todos os incisos poderiam ser substituídos por um único que tivesse a seguinte lógica: "Não se consideram estrangeiras as mercadorias que voltarem ao Brasil por fatores alheios à vontade do exportador."

O **parágrafo único** do artigo se refere aos benefícios fiscais criados pelo Decreto-Lei nº 1.418/1975 para a exportação de serviços. Um destes benefícios, previsto no art. 2º,[10] foi permitir que as empresas nacionais de engenharia adquirissem máquinas e outros bens no mercado interno a um preço mais baixo para que ganhassem competitividade nas licitações no exterior. Para isso, a venda para as empresas de engenharia passou a ser equiparada a exportações; ou seja, nesta venda não incidem o IPI, PIS/PASEP e COFINS e demais tributos e contribuições dispensados nas exportações.

Ao sair com os bens para prestar o serviço no exterior, não se pode considerar uma saída temporária, visto que a exportação já "ocorreu" na venda interna.

[10] Art. 2º – As vendas, no mercado interno, às empresas nacionais de engenharia, de máquinas, equipamentos, veículos, aparelhos e instrumentos, bem como partes, peças, acessórios e componentes, de fabricação nacional, a serem necessariamente exportados para execução de obras contratadas no exterior, **serão equiparadas à exportação**, para efeito da fruição de benefícios fiscais, nos termos, limites e condições fixados pelo Ministério da Fazenda.

§ 1º – Os bens adquiridos na forma deste artigo poderão:

a) permanecer no exterior, para emprego na execução de outras obras contratadas pela empresa;

b) ser arrendados, emprestados, vendidos ou doados, após a conclusão das obras;

c) retornar ao país.

§ 2º – Na hipótese prevista na alínea *c* do § 1º, os bens serão considerados estrangeiros, adotando-se como base de cálculo do imposto de importação o seu **valor residual**, fixado por ato do Ministro da Fazenda.

§ 3º – Para a execução de obras nas condições definidas neste artigo, **poderá** ser autorizada, pelo prazo necessário à realização do empreendimento contratado no exterior, a exportação temporária de máquinas, equipamentos, veículos, aparelhos e instrumentos, usados ou não, bem como, partes, peças, acessórios e componentes, pela empresa nacional de engenharia contratante.

§ 4º – Fica facultada a venda ou arrendamento dos bens referidos no parágrafo anterior, bem como, o seu empréstimo ou doação, desde que autorizados pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A.

§ 5º – Nos casos de posterior arrendamento ou venda dos bens no exterior, a que se referem a alínea *b* do § 1º e § 4º deste artigo, o correspondente ingresso de divisas será considerado para efeito dos benefícios assegurados no art. 1º.

Tendo sido as mercadorias "exportadas", elas serão tratadas como estrangeiras ao retornarem ao país. É uma questão de opção: quando a empresa de engenharia compra os bens no mercado interno pode pedir a equiparação à exportação definitiva para usufruir as imunidades tributárias, mas no retorno será tributada pelo valor depreciado das máquinas, **ou** paga os tributos internos e faz uma exportação temporária, não pagando os tributos incidentes na reimportação.

Para encerrar o assunto "mercadorias não estrangeiras": No Regulamento Aduaneiro mais antigo (Decreto nº 91.030/1985), no caso de mercadoria exportada temporariamente em que houvesse descumprimento das condições do regime, ela seria considerada estrangeira e seria cobrado o imposto de importação. Atualmente, não existe mais essa possibilidade, mas, pelo art. 72 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, foi criada uma multa de 5% sobre o preço normal da mercadoria pelo descumprimento.

7.1.3.2. Não Incidência

Como vimos no tópico anterior, o imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira.

No entanto, o Regulamento Aduaneiro (RA) relaciona a entrada de algumas mercadorias **estrangeiras** sobre as quais não incide o imposto de importação. Estes casos estão listados no art. 71 do RA:

> **Art. 71.** O imposto [de importação] não incide sobre:
> I – mercadoria **estrangeira** que, corretamente descrita nos documentos de transporte, chegar ao país por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que for redestinada ou devolvida para o exterior;
> II – mercadoria **estrangeira** idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine à reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;
> III – mercadoria **estrangeira** que tenha sido objeto da pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida;
> IV – mercadoria **estrangeira** devolvida para o exterior antes do registro da declaração de importação, observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;
> V – embarcações construídas no Brasil e **transferidas** por matriz de empresa brasileira de navegação para subsidiária integral no exterior, que retornem ao registro brasileiro, como propriedade da mesma empresa nacional de origem;
> VI – mercadoria **estrangeira** avariada ou que se revele imprestável para os fins a que se destinava, desde que seja destruída sob controle aduaneiro, antes do desembaraço aduaneiro, sem ônus para a Fazenda Nacional; e
> VII – mercadoria **estrangeira** em trânsito aduaneiro de passagem, acidentalmente destruída.

Apesar de os efeitos serem os mesmos, os casos de não incidência não se confundem com os casos de mercadorias que não são consideradas estrangeiras, analisadas no tópico anterior. Os casos de não incidência tratados adiante se referem a mercadorias estrangeiras.

O **inciso I** aborda aquelas mercadorias que chegaram ao Brasil por erro na expedição, ou seja, a mercadoria aqui chegou, mas não deveria. Por exemplo, poderia o avião estar fazendo escala no Brasil com destino à Argentina, quando inadvertidamente alguma mercadoria destinada ao nosso vizinho foi aqui descarregada. Apesar de ter entrado no Brasil, não haverá incidência do imposto **se** ela for mandada para o país correto (redestinada) ou se for mandada de volta para o exterior.

O **inciso II** é semelhante ao inciso II do art. 70, estudado no tópico anterior. No inciso em análise, a mercadoria que apresentou defeito não foi mercadoria por nós produzida, mas por nós comprada. Compramos uma mercadoria estrangeira e, após o desembaraço, quando levamo-la para o escritório, percebemos que ela tem um defeito de fabricação. Solicitamos então ao exportador estrangeiro que ela seja substituída. A entrada da mercadoria que vem em substituição à primeira é situação de não incidência do imposto. É como se o imposto pago na importação da primeira fosse aproveitado para a importação da segunda, já que a primeira foi devolvida ao exterior.

O **inciso III** trata das mercadorias que foram perdidas pelo importador e passaram à propriedade do Governo brasileiro. Seria ilógico cobrar o imposto de importação sobre mercadoria que nem pertence mais ao importador. Se tivesse que cobrar de alguém o imposto de importação, deveria sê-lo do próprio Governo, que passou a ser o dono da mercadoria. Mas para evitar uma e outra situações esdrúxulas, define-se a não incidência neste caso. A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 77, incluiu uma exceção a este inciso: somente não se cobrará o imposto se a mercadoria for de fato recebida pelo Governo. Se a mercadoria não for encontrada, se tiver sido consumida ou revendida, impossibilitando a sua apreensão, o imposto de importação será cobrado visto que a mercadoria está sendo (ou foi) utilizada no país.

Por exemplo, analisamos, no tópico 5.4.2, o controle repressivo que a Receita Federal efetua sobre os importadores e exportadores que revelam indícios de incompatibilidade entre sua capacidade de operação e o volume que vêm transacionando. Caso a investigação da Receita Federal seja concluída sem que o importador/exportador consiga comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, vimos que haverá duas consequências:

1) será aberto processo para declarar a inaptidão do CNPJ; e
2) será aplicada a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações irregulares.

Caso as mercadorias não sejam encontradas para se aplicar a pena de perdimento, será lavrada uma multa no valor aduaneiro da mercadoria (art. 689, § 1º, do RA), além do imposto de importação, este no caso de ainda não ter havido o recolhimento ou o tenha sido em montante menor do que o devido.

O **inciso IV** do art. 71 prevê a não incidência quando a mercadoria é devolvida ao exterior antes do registro da DI. Isto é decorrência direta da definição do fato gerador do imposto. Como, para efeito de cálculo do imposto, o fato gerador se considera ocorrido no registro da DI, a devolução da mercadoria antes deste não permite a cobrança do tributo.

O **inciso V** é uma situação tão particular, que não cabe explicação, apenas aceitação. Cabe apenas mencionar que o "registro brasileiro" é análogo ao Renavam, sendo este o registro nacional dos veículos automotores, e aquele, dos navios.

Em relação ao **inciso VI**, inicialmente é importante verificar que sua base legal é o Decreto-Lei nº 37/1966, art. 1º, § 4º. Este dispositivo foi alterado pelo art. 40 da Lei nº 12.350/2010, não tendo ainda havido a atualização do art. 71 do Regulamento Aduaneiro. Como o regulamento não pode contrariar a lei na qual se baseia, ignoremos a redação do inciso transcrita neste tópico. A nova redação do citado § 4º é: "o imposto [de importação] não incide sobre mercadoria estrangeira: I – destruída sob controle aduaneiro, sem ônus para a Fazenda Nacional, antes de desembaraçada". O que a lei de 2010 inovou foi o fato de que a destruição da mercadoria pode ser realizada sobre mercadorias em qualquer estado e não apenas sobre as avariadas ou imprestáveis. Enfim, independentemente do estado das mercadorias, caso o importador deseje, ele pode solicitar à aduana a destruição dos bens importados, sendo dispensado do pagamento do imposto de importação.

O **inciso VII** dispõe que não incide o imposto de importação se a mercadoria for acidentalmente destruída no trânsito aduaneiro de passagem. Esta modalidade de trânsito é, conforme será abordado no tópico 8.1.3.1, aquela em que a mercadoria está apenas passando pelo território aduaneiro. A origem e o destino da mercadoria se encontram no exterior. É, por exemplo, mercadoria que está vindo da Europa e indo para a Argentina, mas fazendo escala no Brasil. O interessante no inciso nem é a dispensa de cobrança, mas a dedução a que se chega analisan-

do o inciso *a contrario sensu*. Se o legislador fez referência expressa ao trânsito aduaneiro de passagem, não quis dispensar a cobrança se o acidente fosse em outra modalidade de trânsito. Assim, se uma mercadoria, que entra no Brasil pelo porto de Santos e se destina a um porto seco em Sorocaba – não sendo, portanto, um trânsito de passagem – for avariada em um acidente com o caminhão que a transporta, o imposto de importação é passível de cobrança.

7.1.3.3. Não Ocorrência do Fato Gerador

Apesar de os efeitos serem os mesmos, o legislador diferenciou as situações de mercadoria não estrangeira, não incidência e não ocorrência do fato gerador.

> **Art. 74.** Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:
> I – do pescado capturado fora das águas territoriais do país, por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira.
> II – de mercadoria à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária, ainda que descumprido o regime.
> Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento de que trata o inciso II, aplica-se a multa referida no art. 724.

Pelo **primeiro inciso**, define-se que, se o pescado for capturado fora das águas territoriais – portanto, mercadoria estrangeira, pois provém de fora do território aduaneiro –, não haverá tributação se e somente se a legislação pesqueira for observada. A pergunta óbvia é: e se a legislação pesqueira não for observada?

A Receita Federal vai precisar saber se o peixe foi capturado dentro das águas territoriais (mercadoria nacional, não tributável), que se estendem a 12 milhas marítimas da costa, ou se foi capturado fora das águas territoriais (mercadoria estrangeira, tributável). Mas isso, na prática, pode ser muito complicado: como a Receita Federal poderá saber onde o peixe foi pescado?

O **segundo inciso** é dispensável: se a mercadoria foi exportada apenas temporariamente, ela não deixou de ser mercadoria nacional. A mercadoria só perde a condição de nacional, ou seja, só é considerada desnacionalizada, se for exportada a título definitivo. E, como o fato gerador do imposto é a entrada de mercadoria estrangeira, é óbvio que o retorno de mercadoria exportada temporariamente não é hipótese de ocorrência do fato gerador.

7.1.4. Cálculo e Pagamento

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê três modalidades de lançamento do crédito tributário: de ofício, por declaração e por homologação. No primeiro

caso, o lançamento é efetuado pela Administração sem a participação do sujeito passivo; no segundo caso, o sujeito passivo presta algumas informações à Administração e esta procede ao lançamento com base nestas informações; no terceiro caso, o pagamento é feito pelo sujeito passivo e, posteriormente, a Administração confirma a sua regularidade, homologando-o.

Vimos, no tópico 5.3.1.3, que os tributos, incluindo o imposto de importação, são pagos mediante débito automático na conta bancária do importador e, posteriormente, a Receita Federal procede à conferência. O lançamento é, portanto, por homologação.[11] Na conferência ou mesmo após o desembaraço, a Receita Federal pode detectar insuficiência no recolhimento dos tributos. Neste caso será lavrado um auto de infração, caracterizando o lançamento de ofício.

O imposto de importação devido é calculado aplicando-se a alíquota correspondente à mercadoria importada sobre a base de cálculo. As alíquotas cobradas sobre cada produto estão relacionadas na Tarifa Externa Comum (TEC), que nada mais é que uma relação de mercadorias com as respectivas alíquotas do imposto de importação (II). Quando o importador, ao elaborar a DI no seu escritório, informa a classificação fiscal da mercadoria, o Siscomex recupera automaticamente a alíquota do II constante na TEC e também a alíquota de IPI constante na TIPI (Tabela de Incidência do IPI, constante no Decreto nº 6.006/2006), aplicando-as sobre as respectivas bases de cálculo.

Esta forma de cálculo não ocorre quando a mercadoria foi trazida por remessa postal, à qual se aplica o regime de tributação simplificada. Também não ocorre quando a mercadoria foi trazida por viajante e é conceituada como bagagem, aplicando-se o regime de tributação especial.[12]

Na TEC, cada código de classificação está vinculado a uma alíquota específica ou a uma *ad valorem*. Também existe a possibilidade de um mesmo código estar vinculado simultaneamente a uma alíquota *ad valorem* e a uma específica, caracterizando as chamadas alíquotas mistas.

As alíquotas **específicas** são valores fixados em moeda nacional ou estrangeira, aplicáveis sobre a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida pela norma instituidora. Por exemplo, no passado, os charutos eram tributados à alíquota de US$ 1.08 por unidade, sendo irrelevante o valor do bem. Neste caso, portanto, a base de cálculo não é o valor, mas a quantidade de mercadoria.

[11] Até mesmo o imposto pago por viajante, em caso de excesso em relação ao limite de isenção da bagagem, ocorre na modalidade de lançamento por homologação. Assim é desde a publicação da IN SRF nº 117/1998.
[12] Os dois regimes de tributação são abordados respectivamente nos tópicos 7.6.1 e 7.6.2.

As alíquotas ***ad valorem*** são alíquotas percentuais aplicáveis sobre o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 94, detalhado no Capítulo 10. Este valor compreende não só o valor da mercadoria, mas também o valor do frete, do seguro e da descarga no território nacional.

Estando o valor aduaneiro expresso em moeda estrangeira, deve ser convertido à taxa de câmbio vigente no dia da ocorrência do fato gerador, como disposto no art. 97 do Regulamento Aduaneiro. Mas qual é a taxa de câmbio a ser efetivamente utilizada já que ela varia no decorrer do dia e também entre as várias instituições autorizadas a atuar no mercado cambial? A taxa para conversão da base de cálculo do imposto não é a taxa de câmbio do dia do registro da declaração, mas a média calculada dois dias antes para cada moeda estrangeira, como se demonstra a seguir.

Ao final do dia D, o Banco Central calcula a média dos valores negociados de cada moeda estrangeira (cálculo semelhante ao feito para a PTAX, analisada no tópico 6.1.5.7 e que é vinculada unicamente ao dólar dos EUA). No dia D+1, a Receita Federal recupera tais valores e os disponibiliza no Siscomex para conhecimento.

É importante evitar que as importações registradas antes do horário da disponibilização o sejam sem o conhecimento da taxa de câmbio por parte do importador. Por isso, as taxas publicadas no Siscomex no dia D+1 somente serão efetivamente utilizadas no dia seguinte, isto é, no dia D+2. É o que dispõe a Portaria SRF nº 87/1999:

> **Art. 1º.** A taxa de câmbio utilizada para cálculo dos tributos incidentes na importação, de que trata o art. 1º da Portaria MF nº 6/1999, será disponibilizada, diariamente, na tabela "Taxa de Conversão de Câmbio" do Sistema Integrado do Comércio Exterior – Siscomex...
>
> Parágrafo único. A taxa a que se refere este artigo terá por base a taxa de câmbio para venda da moeda estrangeira, divulgada pelo Sistema de Informações Banco Central – Sisbacen, por meio da transação "PTAX800, opção 05 – Cotações para Contabilidade", no fechamento do dia útil imediatamente anterior àquele em que houver sido disponibilizada no Siscomex, e será aplicada ao cálculo dos tributos relativos às declarações de importação registradas no dia subsequente ao da disponibilização.

Para se referir à taxa de câmbio utilizada na conversão da base de cálculo do imposto de importação, é costume utilizar a denominação "taxa fiscal" ou "dólar fiscal".

Acerca das **alíquotas mistas**, o art. 91 do RA dispõe que a cobrança pode ser cumulativa ou alternativa. Pelo critério cumulativo, o imposto é calculado somando-se os valores obtidos pela aplicação tanto da alíquota específica quanto da alíquota *ad valorem*. Pelo alternativo, recolhe-se apenas um dos valores, conforme estabelecer a CAMEX.

7.1.5. Isenções e Reduções do Imposto

As isenções e reduções de imposto são benefícios fiscais e devem ser interpretados literalmente, conforme dispõe o Código Tributário Nacional, art. 111. Esta regra tem por objetivo evitar que uma isenção seja pleiteada de forma extensiva, ou seja, evita que se alegue direito à isenção a partir de analogia com a hipótese beneficiada. Em suma, os benefícios fiscais somente podem ser reconhecidos se estiverem literalmente previstos.

Dispõe o art. 115 do Regulamento Aduaneiro que "a isenção ou redução do imposto somente será reconhecida quando decorrente de lei ou de ato internacional". Não é demais lembrar que, nos termos do art. 150[13] da Constituição Federal de 1988, a isenção e a redução decorrentes de lei devem ser concedidas por lei específica que trate exclusivamente do benefício ou do tributo. Evita-se assim que benefícios fiscais sejam criados sub-repticiamente em leis que nada tenham a ver com o assunto.

Caso um acordo internacional, por exemplo, Brasil-Itália, crie hipóteses de isenção recíproca relativamente a um ou mais produtos dos dois países, o reconhecimento da isenção deve ser precedido de confirmação se a mercadoria foi, de fato, produzida no outro país. Se esta investigação não fosse feita, todos os demais países europeus poderiam se aproveitar do acordo celebrado e, ao exportar para o Brasil, fazer com que suas mercadorias fizessem uma escala na Itália para "carimbar" o benefício fiscal. Portanto, não basta proceder da Itália, mas deve também ter origem neste país. Neste sentido, dispõe o art. 117 do RA:

> **Art. 117.** O tratamento aduaneiro decorrente de ato internacional aplica-se exclusivamente à mercadoria **originária** do país beneficiário.
>
> § 1º – Respeitados os critérios decorrentes de ato internacional de que o Brasil seja parte, tem-se por país de origem da mercadoria aquele onde houver sido produzida ou, no caso de mercadoria resultante de material ou de mão de obra de mais de um país, aquele onde houver recebido transformação substancial.
>
> § 2º – Entende-se por processo de transformação substancial o que conferir nova individualidade à mercadoria.

[13] CF/1988, art. 150, § 6º: "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g."

Em regra, só se considera país de origem aquele que tiver produzido integralmente o produto ou onde tenha havido transformação substancial. Mas o que é transformação substancial?

No Capítulo 9, ao estudarmos classificação fiscal, veremos que as mercadorias são classificadas no Brasil em códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), compostos por oito dígitos. A transformação substancial é aquela em que a mercadoria tinha um determinado código e, após a industrialização, passou a ter um código em que houve alteração na posição tarifária, ou seja, em um dos quatro primeiros dígitos comparativamente com o código inicial. Essa obtenção de nova individualidade também é chamada de "salto tarifário".

Da redação do § 1º nota-se que os critérios de origem podem ser definidos na redação dos acordos internacionais celebrados. Por exemplo, nas normas do Mercosul, consta um terceiro critério: será considerado originário do bloco comercial o produto cujo valor for composto em mais de 60% de parcelas agregadas regionalmente. Exemplificando com números: se um produto for importado pela Argentina por US$ 100,00 CIF (custo, seguro e frete) e, depois de beneficiado, for exportado para o Brasil por US$ 500,00 FOB (*free on board*), então, tendo havido 80% de produção regional, ele será considerado originário do bloco, não sendo tributado na circulação entre os países-membros.

Por fim, se houver inadimplemento nas condições de fruição do benefício fiscal, o imposto de importação será recolhido sem depreciação e acrescido de juros de mora e multa, conforme dispõe o Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 120.** No caso de descumprimento dos requisitos e das condições para fruição das isenções ou das reduções de que trata este Capítulo, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento dos tributos que deixarem de ser recolhidos na importação, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis, conforme o caso, calculados da data do registro da declaração de importação. (NR dada pelo Decreto nº 7.213/2010)

7.1.5.1. Condições para Reconhecimento

Para que a Receita Federal (RFB), no curso do despacho aduaneiro, reconheça a isenção ou a redução do imposto na importação de determinada mercadoria, é necessário, em regra, que não exista produção nacional de produtos similares e que o produto importado tenha sido transportado em navio de bandeira brasileira.[14]

[14] Regulamento Aduaneiro (RA): "**Art. 118.** Observadas as exceções previstas em lei ou neste Decreto, a isenção ou redução do imposto somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira."

O Regulamento Aduaneiro (RA) define que o produto nacional somente pode ser considerado similar ao estrangeiro se possuir qualidade, preço e prazo compatíveis com este. Para se compararem os preços, o valor do importado será considerado pelo seu custo total, incluídos os tributos incidentes sobre a importação. Enfim, o produto nacional deverá custar menos que o total gasto com o produto importado.[15]

E como se apura a existência de produtos nacionais similares? Na análise do controle administrativo das importações e, mais especificamente, do licenciamento das importações (tópico 4.2.1), vemos que a importação de mercadorias sujeitas a exame de similaridade está sujeita ao licenciamento previamente ao embarque. É, portanto, a solicitação da licença de importação que provoca o Departamento de Comércio Exterior (DECEX) a investigar a existência de similares nacionais. A Portaria Secex nº 23/2011 dispõe que "para a realização da análise de similaridade, o DECEX tornará públicos periodicamente, por meio de Consulta Pública, os pedidos de importação na página eletrônica do MDIC [Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior] na *internet*, devendo a indústria nacional manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias corridos, a partir da data da publicação da Consulta, para comprovar a fabricação no mercado interno".

Na conclusão da investigação, caso seja concedida a licença de importação, o DECEX nela registra a inexistência do similar nacional para que a Receita Federal, no momento do despacho aduaneiro, reconheça o benefício fiscal. Há, no entanto, casos em que a isenção ou redução é reconhecida independentemente da existência de similar nacional.[16]

[15] RA: "**Art. 190.** Considera-se similar ao estrangeiro o produto nacional em condições de substituir o importado, observadas as seguintes normas básicas:
I – qualidade equivalente e especificações adequadas ao fim a que se destine;
II – preço não superior ao custo de importação, em moeda nacional, da mercadoria estrangeira, calculado o custo com base no preço *Cost, Insurance and Freight* – CIF, acrescido dos tributos que incidem sobre a importação e de outros encargos de efeito equivalente; e
III – prazo de entrega normal ou corrente para o mesmo tipo de mercadoria."

[16] O Regulamento Aduaneiro lista doze incisos em que o benefício fiscal será concedido independentemente da existência de similar nacional. A título de exemplo, são listados apenas alguns dos casos:
"**Art. 201.** São dispensados da apuração de similaridade:
I – bagagem de viajantes;
II – importações efetuadas por missões diplomáticas e repartições consulares de caráter permanente e por seus integrantes;
III – importações efetuadas por representações de organismos internacionais de caráter permanente de que o Brasil seja membro, e por seus funcionários, peritos, técnicos e consultores, estrangeiros;
IV – amostras e bens contidos em remessas postais internacionais, sem valor comercial;
...
IX – bens adquiridos em loja franca;
..."

A segunda condição para que se reconheça a isenção é o transporte em navio de bandeira brasileira, conforme se depreende dos arts. 210, inciso II, e 211, inciso II, do RA, a seguir transcritos:

> **Art. 210.** Respeitado o princípio de reciprocidade de tratamento, é obrigatório o transporte em navio de bandeira brasileira:
> I – das mercadorias importadas por qualquer órgão da Administração Pública federal, estadual e municipal, direta ou indireta; e
> II – de qualquer outra mercadoria a ser beneficiada com isenção ou redução do imposto.
> § 1º – Para os fins deste artigo, considera-se de bandeira brasileira o navio estrangeiro afretado por empresa nacional autorizada a funcionar regularmente.
> ...
> **Art. 211.** O descumprimento da obrigação referida no *caput* do art. 210, quanto:
> I – ...
> II – ao inciso II, importará a perda do benefício de isenção ou de redução.

Em uma leitura apressada do art. 210, parece que as mercadorias para as quais se requer um benefício fiscal não podem vir de aeronave ou de caminhão. Esta é uma leitura equivocada. Segue parte do texto do Ato Declaratório Normativo nº 53, de 28 de setembro de 1994, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT), que define que o transporte por navio é facultativo, mas, se esta for a modalidade de transporte escolhida, há obrigatoriedade de se transportar em navio de bandeira brasileira:

> 3 – O disposto no art. 217, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, por conseguinte, somente se aplica na hipótese de se utilizar o transporte marítimo, não constituindo exigência de bandeira brasileira na hipótese de transporte aéreo, tampouco constitui obrigatoriedade de se utilizar unicamente a via marítima, para efeito de fruição de benefício fiscal, com exclusão de qualquer outra modalidade de transporte.

Apesar de a referência ser a um artigo do Regulamento Aduaneiro antigo, continua vigente o Ato Declaratório e válido o seu teor.

7.1.5.2. Modalidades

Os benefícios fiscais se classificam em: subjetivos e objetivos.

A isenção ou redução subjetiva é reconhecida em função do sujeito, não interessando o tipo de mercadoria. Por este motivo, no Regulamento Aduaneiro (RA), é tratada como "isenção ou redução vinculada à qualidade do importador".

A isenção ou redução objetiva é reconhecida em função da mercadoria, do objeto, não interessando quem esteja importando. Por este motivo, no RA é tratada como "isenção ou redução vinculada à destinação dos bens".

Em relação às **isenções e reduções subjetivas**, analisamos no tópico 7.1.2.3, que a transferência de mercadoria a outra pessoa obriga ao prévio recolhimento do imposto de importação depreciado em função do tempo decorrido entre o registro da DI e esta transferência. Nos casos previstos no parágrafo único do art. 124 do RA, não há necessidade de se recolher o imposto:

> **Art. 124.** Quando a isenção ou redução for **vinculada à qualidade do importador**, a transferência de propriedade ou a cessão de uso dos bens, **a qualquer título**, obriga ao prévio pagamento do imposto.
> Parágrafo único.– O disposto no *caput* não se aplica aos bens transferidos ou cedidos:
> I – a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira;
> II – após o decurso do prazo de três anos, contado da data do registro da declaração de importação, no caso de bens objeto da isenção a que se referem as alíneas *c* e *d* do inciso I do art. 136; e
> III – após o decurso do prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação, nos demais casos.

Caso a mercadoria seja transferida sem o recolhimento dos tributos, o adquirente ou cessionário da mercadoria que foi beneficiada com isenção ou redução do imposto se torna responsável solidariamente com o importador.

Em relação às **isenções e reduções objetivas**, como são vinculadas à destinação dos bens, esta deverá ser comprovada posteriormente. E, se forem mantidas as finalidades que motivaram a concessão e mediante prévia decisão da autoridade aduaneira, as mercadorias podem ser transferidas com manutenção do benefício fiscal. Esta é a inteligência do art. 135 do RA, que não está bem redigido. Vejamos:

> **Art. 135.** Desde que mantidas as finalidades que motivaram a concessão e mediante prévia decisão da autoridade aduaneira, poderá ser transferida a propriedade ou cedido o uso dos bens antes de decorrido o prazo de cinco anos a que se refere o inciso III do parágrafo único do art. 124, contado da data do registro da correspondente declaração de importação.

A manutenção das finalidades vinculadas à isenção/redução do imposto somente pode ser atestada depois que a mercadoria estiver sendo utilizada e, portanto, não poderia ser condição para permitir a transferência. A redação deveria ser "desde que assumido o compromisso de manutenção das finalidades...", pois o art. 134 já prevê a cobrança do imposto no caso de utilização em finalidades diversas das que motivaram a concessão:

> **Art. 134.** Perderá o direito à isenção ou à redução quem deixar de empregar os bens nas finalidades que motivaram a concessão, exigindo-se o imposto a partir da data do registro da correspondente declaração de importação.

Note que não há cobrança do imposto previamente à transferência de mercadoria que tenha recebido um benefício fiscal de caráter objetivo. Quando o benefício é de caráter subjetivo, há a cobrança, mas considerando-se a depreciação. É fácil entender esta lógica: no caso de isenção/redução objetiva, esta é reconhecida para a mercadoria, ou seja, para onde ela for, "leva" o benefício junto. No caso de isenção/redução subjetiva, o benefício "fica" com a pessoa e a mercadoria segue sem ele.

7.1.6. Ex-Tarifário

O mecanismo do ex-tarifário surgiu com o Decreto nº 1.343, de 23 de dezembro de 1994, que delegava a competência de criação ao Ministro da Fazenda. No entanto, em 2001, com o surgimento da CAMEX, este passou a ser seu órgão instituidor.

Consiste na redução do imposto de importação para determinados bens de capital (BK) e bens de informática e de telecomunicações (BIT) que não tenham similar nacional. Apesar da redução, o ex-tarifário não é considerado um benefício fiscal, mas "instrumento de política aduaneira", como definido em várias decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O principal objetivo para a criação de um ex-tarifário é "estimular o investimento produtivo". Em outras palavras, incentivando-se importações de BK e de BIT, busca-se aumentar a quantidade e a qualidade da produção nacional. A redução das reservas cambiais com as importações estimuladas é compensada a longo prazo com o aumento de exportações e/ou a redução de importações, consequências naturais do investimento realizado.

As regras para a criação do ex-tarifário são definidas na Resolução CAMEX nº 35/2006 e podem ser assim resumidas:

- a instituição do ex-tarifário se dá a pedido das empresas brasileiras ou de associações representativas destas;
- para resguardar as indústrias nacionais produtoras de BK e de BIT, a criação do ex-tarifário é condicionada à inexistência de produção interna de bens similares;

- para "proporcionar maior previsibilidade aos investimentos", o ex-tarifário é criado com prazo de vigência;
- para resguardar as indústrias brasileiras que, posteriormente à criação do ex-tarifário, podem vir a produzir BK e BIT similares, o prazo de vigência do ex-tarifário não pode ser superior a dois anos, podendo, entretanto, ser prorrogado enquanto forem mantidas as condições que permitiram a criação.

Como o ex-tarifário tem duração de até dois anos, isto significa que, mesmo que, no dia seguinte à sua criação, seja iniciada a produção de um similar nacional, não se pode negar a fruição daquele. Em outras palavras, a similaridade somente é verificada no ato de criação do ex-tarifário, não o sendo nas importações para as quais se requerer a redução tarifária. Isto confirma que o ex-tarifário não é considerado benefício fiscal, pois se o fosse precisaria cumprir as duas condições já apresentadas: não existência de similar nacional e transporte em navio de bandeira brasileira. Nenhuma dessas condições é investigada no curso do despacho aduaneiro de bens passíveis de enquadramento no ex-tarifário.

O ex-tarifário é uma redução de caráter objetivo, consistindo na criação de um código específico dentro da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Como a redução tarifária é vinculada ao produto, não ao importador, ele pode ser usufruído não só pela empresa que solicitou a criação, mas por qualquer empresa brasileira.

7.2. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) VINCULADO À IMPORTAÇÃO

7.2.1. Incidência e Fato Gerador

Como vimos no início deste capítulo, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é outro imposto que não precisa atender ao Princípio da Legalidade, no que tange às alíquotas, nem ao Princípio da Anterioridade.

Na importação, o fato gerador do IPI é o desembaraço aduaneiro, como definido no art. 238 do Regulamento Aduaneiro (RA), mas não se pode ignorar a existência do fato gerador presumido na redação do § 1º:

> **Art. 238.** O fato gerador do imposto, na importação, é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira.
>
> § 1º – Para efeito do disposto no caput, considera-se ocorrido o desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como importada e cujo extravio ou avaria tenha sido apurado pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação.

§ 2º - Não constitui fato gerador do imposto o desembaraço aduaneiro de produtos nacionais que retornem ao país:
I - nas hipóteses previstas nos incisos I a V do art. 70; e
II - aos quais tenha sido aplicado o regime aduaneiro especial de exportação temporária, ainda que descumprido o regime.

Analogamente ao que acontece relativamente ao imposto de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do IPI na data de vencimento do prazo de permanência em recinto alfandegado, caso o importador, antes de aplicada a pena de perdimento, resolva iniciar o despacho aduaneiro da mercadoria então considerada abandonada.[17]

Sobre a não incidência do IPI dispõe o Regulamento Aduaneiro:

Art. 237...
§ 1º - O imposto não incide sobre:
I - os produtos chegados ao país nas hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 71, que tenham sido desembaraçados; e
II - as embarcações referidas no inciso V do art. 71.

Comparando-se o imposto de importação e o IPI relativamente às situações de não ocorrência do fato gerador, não incidência e não consideração de mercadoria estrangeira, pode-se montar a seguinte tabela:

	II (Imposto de Importação)	IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)
1) Erro de expedição, desde que redestinada ou devolvida para o exterior	Não incidência do imposto (RA, art. 71, I)	Não incidência do imposto (RA, art. 237, § 1º, I)
2) Mercadoria para reposição	Não incidência do imposto (RA, art. 71, II)	Não incidência do imposto (RA, art. 237, § 1º, I)
3) Objeto da pena de perdimento	Em regra, não há incidência do imposto (RA, art. 71, III)	Em não havendo desembaraço aduaneiro, não há fato gerador do imposto

[17] Regulamento do IPI – Decreto nº 7.212/2010: "Art. 36. Considera-se ocorrido o fato gerador: XIII – na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado, antes de aplicada a pena de perdimento, quando as mercadorias importadas forem consideradas abandonadas pelo decurso do referido prazo."

	II (Imposto de Importação)	IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)
4) Devolvida ao exterior antes do registro da DI	Não incidência do imposto (RA, art. 71, IV)	Não incidência do imposto, apesar de não estar escrito no § 1º do art. 237. Se a mercadoria foi devolvida ao exterior, ela não foi desembaraçada.
5) Embarcações	Não incidência do imposto (RA, art. 71, V)	Não incidência do imposto (RA, art. 237, § 1º, II)
6) Mercadoria destruída antes do desembaraço aduaneiro	Não incidência do imposto (Lei 12.350/2010, art. 40)	Em regra, não incide, pois não houve o fato gerador. No entanto, se for caso de avaria, aplica-se o fato gerador presumido (RA, 238, § 1º).
7) Destruída no trânsito de passagem	Não incidência do imposto (RA, art. 71, VII)	Incide o imposto, tendo em vista não haver previsão de afastamento do fato gerador presumido.
8) Pescado capturado fora das águas territoriais	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 74, I)	Não Ocorrência do Fato Gerador, apesar de não estar escrito no parágrafo único do art. 238. Pescado não é mercadoria industrializada.
9) Retorno de exportação temporária	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 74, II)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, II)
10) Retorno de exportação em consignação	Não estrangeira (RA, art.70, I)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, I)
11) Devolvida para conserto	Não estrangeira (RA, art.70, II)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, II)
12) Modificações na sistemática de importação	Não estrangeira (RA, art.70, III)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, I)
13) Guerra ou calamidade pública	Não estrangeira (RA, art.70, IV)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, I)
14) Outros fatores alheios à vontade do exportador	Não estrangeira (RA, art.70, V)	Não Ocorrência do Fato Gerador (RA, art. 238, § 2º, I)

7.2.2. Contribuintes e Responsáveis

O Decreto nº 7.212/2010, conhecido como o Regulamento do IPI (RIPI), dispõe que é **contribuinte** do imposto "o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira".

No tópico anterior, vimos que as mercadorias avariadas e as extraviadas se sujeitam ao recolhimento do IPI vinculado à importação. Neste caso, aplica-se a Lei nº 12.350/2010, que indica o transportador e o depositário como **responsáveis** e dispõe que "os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação serão exigidos do responsável mediante lançamento de ofício".

Em relação aos **responsáveis solidários** relativamente ao IPI vinculado à importação, o RIPI aponta quatro pessoas, que, por também serem responsáveis solidárias no pagamento do imposto de importação, já foram objeto de análise no tópico 7.1.2.3, o que dispensa a repetição dos comentários:

> **Art. 27.** São solidariamente responsáveis [pelo pagamento do IPI]:
> (...)
> II – o adquirente ou cessionário de mercadoria importada beneficiada com isenção ou redução do imposto pelo seu pagamento e dos acréscimos legais;
> III – o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, pelo pagamento do imposto e acréscimos legais;
> IV – o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora, na operação a que se refere o § 3º do art. 9º, pelo pagamento do imposto e acréscimos legais;
> (...)
> VII – o beneficiário de regime aduaneiro suspensivo do imposto, destinado à industrialização para exportação, pelas obrigações tributárias decorrentes da admissão de mercadoria no regime por outro beneficiário, mediante sua anuência, com vistas na execução de etapa da cadeia industrial do produto a ser exportado;
> (...)

7.2.3. Tabela de Incidência do IPI (TIPI)

As alíquotas do IPI por mercadoria estão listadas na TIPI (Tabela de Incidência do IPI), instituída por meio de decreto presidencial.[18] O uso desta espécie normativa é possível, tendo em vista que o IPI, a exemplo do que ocorre com os impostos de importação (II) e de exportação (IE), não está sujeito ao princípio da legalidade no que tange às alíquotas. O Poder Executivo pode alterá-las, dispensada a publicação de lei.

[18] Decreto nº 6.006/2006.

À CAMEX foi delegada a competência de fixação das alíquotas de II e de IE. No entanto, como o IPI é um imposto cobrado também nas operações internas, seria ilógico que a CAMEX, órgão exclusivamente voltado para o comércio exterior, alterasse suas alíquotas. Portanto, tais alterações permaneceram como atribuição do Presidente da República.

Sabemos que a NCM é uma relação de mercadorias. Ela dá origem a duas tabelas: a TEC e a TIPI. Na TEC, estão listadas as alíquotas de imposto de importação por mercadoria. Na TIPI, estão as alíquotas do IPI. Sendo a TIPI baseada na NCM, qualquer alteração nesta exige a adequação daquela. Se, por exemplo, for mudada a descrição de uma mercadoria na NCM, a TIPI deve se adequar a esta alteração. Enfim, pelo Decreto nº 6.006/2006, o Presidente da República permitiu que a Receita Federal faça a adequação da TIPI em virtude de alteração na NCM, desde que não haja alteração de alíquota do imposto, visto que isto continua em sua exclusiva competência:

> **Art. 5º.** Fica a Secretaria da Receita Federal autorizada a adequar a TIPI, sempre que não implicar alteração de alíquota, em decorrência de alterações promovidas na NCM, pela Câmara de Comércio Exterior – CAMEX, ao amparo do disposto no art. 2º, inciso III, alínea c, do Decreto nº 4.732, de 10 de junho de 2003.
> Parágrafo único. Aplica-se ao ato de adequação o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN.

7.2.4. Cálculo e Pagamento

O art. 239 do RA dispõe que a base de cálculo do IPI na importação é o valor aduaneiro acrescido do imposto de importação e dos encargos cambiais. Estes últimos não se confundem com os tributos e valores pagos na contratação e liquidação do contrato de câmbio. Os encargos cambiais foram usados no passado como medida protecionista, mas atualmente não existem mais.

O IPI, calculado pela aplicação da alíquota da TIPI sobre a base de cálculo antes definida, é debitado automaticamente no registro da DI, da forma como acontece com o II.

7.3. PIS/PASEP E COFINS

Com a edição da Medida Provisória nº 164, de 29 de janeiro de 2004, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) passaram a incidir sobre os bens importados,

juntando-se ao II, IPI, ICMS e AFRMM (Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante).

A MP foi convertida na Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a qual dispõe, no art. 7º, que a base de cálculo das contribuições é o valor aduaneiro acrescido do ICMS e o valor das próprias contribuições, ou seja, o cálculo é "por dentro", semelhante ao cálculo do ICMS, onde o tributo está embutido na respectiva base de cálculo.

O fato gerador na entrada de mercadorias é idêntico ao do II, tanto em relação ao elemento espacial, quanto em relação ao elemento temporal do fato gerador. O fato gerador presumido destas contribuições está previsto no art. 3º da lei.

Conforme dispõe o artigo 2º da lei, não são cobradas as contribuições quando não se cobra o II. São os casos definidos como não incidência e não ocorrência do fato gerador, analisados nos tópicos 7.1.3.2 e 7.1.3.3.

Na lei foram definidas as seguintes alíquotas a serem aplicadas sobre a base de cálculo das contribuições: 1,65% para o PIS/PASEP e 7,6% para a COFINS. E os valores das contribuições também são debitados automaticamente no registro da DI.

7.4. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO (IE)

7.4.1. Incidência e Fato Gerador

Como se verifica no art. 213 do Regulamento Aduaneiro, também o fato gerador do imposto de exportação possui dois elementos: o material (ou espacial) e o temporal.

O elemento material é a saída da mercadoria do território nacional, mas esta é de difícil apuração, pois as saídas do espaço aéreo e das águas territoriais estão fora do controle da Receita Federal. Diante da incerteza acerca da efetiva saída, foi necessário criar o elemento temporal para o fato gerador do imposto de exportação. Desta feita, passou a ser considerado ocorrido o fato gerador na data em que o exportador faz o RE (registro de exportação) no Siscomex, que, como vimos no tópico 4.3, representa o pedido de autorização para exportação.

Art. 212. O imposto de exportação incide sobre mercadoria nacional ou nacionalizada destinada ao exterior.
§ 1º – Considera-se nacionalizada a mercadoria estrangeira importada a título definitivo.
§ 2º – A Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), observada a legislação específica, relacionará as mercadorias sujeitas ao imposto.

Art. 213. O imposto de exportação tem como fato gerador a saída da mercadoria do território aduaneiro.
Parágrafo único. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro de exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

Atualmente são tributados com o imposto de exportação somente:

1) cigarros contendo tabaco – sujeitos à alíquota de 150%, quando destinados à América do Sul e Central, inclusive Caribe (Decreto nº 2.876/1998);
2) armas e munições – sujeitas à alíquota de 150%, quando destinadas à América Central, inclusive Caribe, e América do Sul, exceto Argentina, Chile e Equador (Resolução CAMEX nº 17/2001); e
3) couros e peles – sujeitos à alíquota de 9%, como dispõem a Circular Bacen nº 2.767, de 11 de julho de 1997, e a Resolução CAMEX nº 42, de 19 de dezembro de 2006.

Nos dois primeiros casos, a tributação foi imposta para evitar que aqueles bens saiam legalmente do país e depois voltem de forma clandestina ao Brasil. Como na saída não há tributação de IPI, ICMS, PIS e COFINS por imunidade e estes bens têm uma carga tributária altíssima por não serem bens essenciais, há vantagem financeira em sair legalmente e voltar ilegalmente. Cabe frisar que, confirmando esta lógica do Governo, só há a tributação nesses casos quando a exportação é para a América do Sul ou para a América Central. Esta possibilidade de cobrar imposto de exportação apenas quando a mercadoria vai para um ou outro país, sendo dispensado em relação a outros, é prevista no § 2º do art. 216 do Regulamento Aduaneiro.

No terceiro caso, as exportações são oneradas com a cobrança de imposto para evitar desabastecimento no mercado interno.

7.4.2. Cálculo e Pagamento

O sujeito passivo é tão somente o exportador, assim considerada qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro.

A **base de cálculo** do imposto de exportação é o preço normal do produto e não o valor aduaneiro, como o é na importação:

Art. 214. A base de cálculo do imposto é o **preço normal** que a mercadoria, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pela Câmara de Comércio Exterior (CAMEX).

§ 1º – Quando o preço da mercadoria for de difícil apuração ou for suscetível de oscilações bruscas no mercado internacional, a CAMEX fixará critérios específicos ou estabelecerá pauta de valor mínimo, para apuração da base de cálculo.
§ 2º – Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, o preço de venda das mercadorias exportadas não poderá ser inferior ao seu custo de aquisição ou de produção, acrescido dos impostos e das contribuições incidentes e de margem de lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos, mais impostos e contribuições.

Quando foi definido no GATT-47 o valor aduaneiro (abordado no Capítulo 10), que é a base de cálculo do imposto de importação quando a alíquota é *ad valorem*, foi excluído todo e qualquer valor arbitrário ou fictício, ou seja, não se permite criar tabelas com preços mínimos para qualquer espécie de produto. Não se pode nem impor que o lucro do vendedor seja de no mínimo 10, 15 ou 20%, pois isso poderia estar sendo usado como medida protecionista.

Mas isso não vale para a exportação. Como as normas acordadas no GATT-47 foram direcionadas para o protecionismo vigente à época, não se impuseram restrições à tributação na exportação. Os países concordaram que quando alguém impõe alguma restrição às exportações, ele não está prejudicando os parceiros comerciais, mas a si mesmo. O problema atacado em relação às exportações foram os subsídios concedidos aos exportadores e não as restrições impostas a eles.

Assim, a pauta de valor mínimo em bases de cálculo de imposto de exportação não fere os acordos internacionais. Nem a definição de um percentual mínimo de lucro do exportador para calcular o valor tributável.

A última observação sobre a base de cálculo é relativa à conversão do valor na moeda estrangeira para a moeda nacional para cálculo do imposto de exportação. A taxa de câmbio usada na conversão da base de cálculo é definida com base na taxa do mercado de câmbio do dia anterior. Assim dispõe a Resolução Bacen nº 2.136, de 28 de dezembro de 1994:

Art. 2º ...
Parágrafo único. Para determinação do valor em Reais da base de cálculo do imposto será utilizada a taxa de câmbio para a moeda indicada no Registro de Exportação, disponível no Sistema de Informações Banco Central (Sisbacen), transação PTAX800, opção 5, relativa ao dia útil imediatamente anterior ao da ocorrência do fato gerador do imposto.

O Regulamento Aduaneiro dispõe que a **alíquota** de imposto de exportação é trinta por cento. No entanto, a CAMEX tem a competência de alterar esta alíquota para qualquer produto. Pode haver a redução total ou a majoração até a alíquota de cento e cinquenta por cento (150%). Com base nesta faculdade, a CAMEX reduziu a zero a alíquota de quase todos os produtos, exceto daqueles três casos citados no tópico anterior.

Art. 215. ...
§ 1º – Para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior, a Câmara de Comércio Exterior poderá reduzir ou aumentar a alíquota do imposto.
§ 2º – Em caso de elevação, a alíquota não poderá ser superior a cento e cinquenta por cento.

O Ministro da Fazenda, pela Portaria nº 674, de 22 de dezembro de 1994, determinou que o imposto de exportação deve ser pago em, no máximo, 15 dias contados da data do registro da declaração para despacho aduaneiro. Não se está tratando do RE, mecanismo de controle administrativo, mas da declaração de exportação (DE) apresentada para controle aduaneiro. Fazendo uma analogia, o RE equivale à LI (Licença de Importação), e a DE, à DI (Declaração de Importação).

Na mesma portaria, o Ministro da Fazenda determinou que a mercadoria sujeita ao imposto não pode sair do país enquanto este não for pago.

7.5. ADICIONAL AO FRETE PARA A RENOVAÇÃO DA MARINHA MERCANTE (AFRMM) E IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS)

A cobrança do **Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM)** é prevista na Lei nº 10.893, de 13 de julho de 2004:

Art. 3º. O AFRMM, instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.404, de 23 de dezembro de 1987, destina-se a atender aos encargos da intervenção da União no apoio ao desenvolvimento da Marinha Mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras e constitui fonte básica do FMM (Fundo da Marinha Mercante).

O fato gerador é o início efetivo da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro.

A alíquota varia de acordo com a modalidade de transporte aquaviário: para o transporte de cabotagem, a alíquota é de 10%; para o transporte fluvial e lacustre, 40%; para a navegação de longo curso, 25%. A navegação de cabotagem

é a navegação nacional e a de longo curso é a navegação internacional, conforme dispõe o art. 2º da lei:

> **Art. 2º.** Para os efeitos desta Lei:
> I – ...
> II – navegação de longo curso é aquela realizada entre portos brasileiros e portos estrangeiros, sejam marítimos, fluviais ou lacustres;
> III – navegação de cabotagem é aquela realizada entre portos brasileiros, utilizando exclusivamente a via marítima ou a via marítima e as interiores;
> ...

Da leitura do inciso II, conclui-se que a alíquota do AFRMM aplicável às importações é sempre de 25% sobre o valor do frete. Há hipóteses de isenção do AFRMM definidas no art. 14 da lei, mas sua análise foge ao objetivo deste livro.

O AFRMM é pago via sistema Mercante, administrado pelo Ministério dos Transportes, que é o órgão responsável pela cobrança e destinação do produto da arrecadação. Apesar disso, a Receita Federal exerce uma função: a de somente autorizar a entrega da carga ao importador após checar se o AFRMM foi pago ou exonerado, conforme dispõe a Lei nº 10.893/2004, alterada pela Lei nº 11.434/2006:

> **Art. 12.** A Secretaria da Receita Federal somente desembaraçará mercadoria de qualquer natureza ou autorizará a sua saída da zona primária aduaneira ou a sua inclusão nos regimes aduaneiros especiais mediante a informação do pagamento do AFRMM, de sua suspensão ou isenção, disponibilizada pelo Ministério dos Transportes.

A Receita Federal publicou a IN SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006, que dispõe no *caput* do art. 51:

> **Art. 51.** A verificação da regularidade do pagamento ou exoneração do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), para fins de autorização de entrega ao importador, pela SRF, de mercadoria importada por via marítima, fluvial ou lacustre, será realizada mediante consulta eletrônica do Siscomex ao sistema Mercante, do Departamento do Fundo da Marinha Mercante (DEFMM).
> ...

Em relação ao **ICMS**, a legislação aplicável não pode ser objeto de estudo neste livro, pois cada Unidade da Federação dispõe de uma forma distinta. Cabe mencionar apenas que o pagamento do ICMS pode ser feito por débito automático no mesmo momento que o II, IPI, PIS e COFINS, dependendo de haver convênio celebrado entre a União e a Unidade da Federação. A Receita Federal, após receber a informação do importador acerca do pagamento do ICMS ou exoneração deste, repassa as informações para a Secretaria Estadual de Fazenda, a quem cabe atestar o correto recolhimento. À Receita Federal cabe apenas o repasse das informações, sem análise do mérito.

Da mesma forma que acontece com o AFRMM, a Receita Federal somente autoriza a entrega da mercadoria ao importador se este prestar as informações acerca do ICMS, tendo o pagamento sido feito ou exonerado. É o que dispõe o art. 52 da IN SRF nº 680/2006:

> **Art. 52.** O importador deverá apresentar, por meio de transação própria no Siscomex, declaração sobre o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido no desembaraço aduaneiro da mercadoria submetida a despacho de importação.
> § 1º – A declaração de que trata o *caput* deverá ser efetivada após o registro da DI e constitui **condição** para a autorização de entrega da mercadoria desembaraçada ao importador.
> § 2º – Na hipótese de exoneração do pagamento do ICMS, nos termos da legislação estadual aplicável, o importador deverá indicar essa condição na declaração.
> § 3º – Entende-se por exoneração do pagamento do ICMS, referida no § 2º, qualquer hipótese de dispensa do recolhimento do imposto no momento do desembaraço da mercadoria, compreendendo os casos de exoneração, compensação, diferimento, sistema especial de pagamento, ou de qualquer outra situação estabelecida na respectiva legislação estadual.
> § 4º – Os dados da declaração de que trata este artigo serão fornecidos pela SRF à Secretaria de Estado da Unidade da Federação indicada na declaração, pelo importador, com base no respectivo convênio para intercâmbio de informações de interesse fiscal.
> Art. 53 – Em virtude de convênio específico firmado entre a SRF e a Secretaria de Estado da Unidade da Federação responsável pela administração do ICMS, o pagamento desse imposto **poderá ser feito** mediante débito automático em conta bancária indicada pelo importador, em conformidade com a declaração a que se refere o art. 52.

7.6. TRATAMENTOS DIFERENCIADOS

7.6.1. Remessas Postais Internacionais

As mercadorias importadas pelos Correios, conhecidas como remessas postais internacionais, sofrem um de três tratamentos tributários: isenção, tributação à alíquota de 60% e tributação à alíquota geral das importações. Os três tratamentos foram agrupados pela Portaria do Ministro da Fazenda (PMF) nº 156/1999 em dois regimes tributários:

1) **Regime de Tributação Simplificada**: Só pode ser usado se a mercadoria valer até US$ 3,000.00 (três mil dólares) e se não for bebida alcoólica nem produto de tabacaria.
   Se tiver um valor de até US$ 50.00 (cinquenta dólares) e, cumulativamente, se o destinatário e o remetente forem pessoas físicas, haverá **isenção** do imposto de importação. Mas se alguma dessas condições não for satisfeita, será cobrado o imposto de importação à alíquota de 60% (sessenta por cento) sobre o valor aduaneiro.
2) **Regime de Importação Comum**: Caso a mercadoria tenha valor superior a US$ 3,000.00 ou se for produto de tabacaria ou bebida alcoólica, o tratamento simplificado não será reconhecido. Neste caso, a mercadoria será retida pela Receita Federal e armazenada na Infraero para que seja dado o tratamento comum, ou seja, será aplicado o Regime de Importação Comum e deverá ser registrada uma DI de consumo.

Note que, para verificar o limite de US$ 3,000.00, usa-se o valor da mercadoria e não o valor aduaneiro. Mas, para tributar, a base de cálculo é o valor aduaneiro.

O Regime de Tributação Simplificada é definido no art. 99 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 99.** O regime de tributação simplificada é o que permite a classificação genérica, para fins de despacho de importação, de bens integrantes de remessa postal internacional, mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas do imposto de importação, e isenção do imposto sobre produtos industrializados, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.
> Parágrafo único. Compete ao Ministério da Fazenda:
> I – estabelecer os requisitos e as condições a serem observados na aplicação do regime de tributação simplificada; e
> II – definir a classificação genérica dos bens e as alíquotas correspondentes.

Não precisando o imposto de importação obedecer ao Princípio da Legalidade, o Decreto-lei nº 1.804/1980 abriu a possibilidade para que o Ministro da Fazenda criasse uma classificação genérica de bens e imputasse alíquotas diferenciadas. Isto foi efetivado em dezembro de 1994 por meio da Portaria MF nº 703, tendo sido classificadas as mercadorias nos grupos de perfumaria e cosméticos, medicamentos e demais bens:

> **Art. 2º.** O desembaraço aduaneiro de bens de valor superior ao fixado no art. 1º, até o limite de US$ 1,000.00 (mil dólares dos Estados Unidos da América), fica sujeito ao pagamento do imposto de importação, calculado sobre o valor total da remessa postal ou encomenda aérea, de acordo com as seguintes categorias de produtos:
>
> | Bens | Alíquota |
> |---|---|
> | 1. Produtos de perfumaria e cosméticos | 60% |
> | 2. Demais bens | 40% |
>
> Parágrafo único. Aos medicamentos destinados a pessoas físicas, cujo valor exceder o limite de isenção, será aplicada a alíquota de zero por cento.

Atualmente, no entanto, estando a PMF nº 156/1999 em vigência, somente existem duas alíquotas: 0% para os medicamentos e 60% (sessenta por cento) para os demais produtos.

Na mesma portaria, o ministro dispôs que o RTS se aplica também às encomendas aéreas internacionais transportadas com emissão de conhecimento de carga, mais conhecidas como cargas de *courier*, transportadas por empresas como a *Federal Express* (Fedex), UPS, TNT e DHL:

> **Art. 1º.** O regime de tributação simplificada – RTS, instituído pelo Decreto-lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, 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.
> § 1º – No caso de medicamentos destinados a pessoa física será aplicada a alíquota de zero por cento.
> § 2º – Os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do imposto de importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.
> § 3º – Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base no RTS estão isentos do imposto sobre produtos industrializados.

As remessas postais internacionais – importadas via Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) – e as encomendas aéreas internacionais transportadas com emissão de conhecimento de carga – importadas via empresas de *courier* – têm o mesmo tratamento tributário. Apenas a operacionalização difere. No caso da importação pelos Correios, o destinatário da carga é chamado à agência postal para retirar a mercadoria e, se for o caso, fazer o pagamento do imposto de importação. Já na importação via *courier*, a carga é apresentada à Receita Federal

pela própria empresa de *courier*, que paga o imposto de importação, se devido, e faz a entrega no endereço indicado pelo remetente. Por isso, esta operação é conhecida como transporte porta a porta. O valor eventualmente pago como imposto de importação é embutido no valor cobrado pela empresa de *courier*.

Até aqui tratamos do imposto de importação, mas o que ocorre com os demais tributos no Regime de Tributação Simplificada?

Apenas o ICMS é cobrado, pois o Decreto-lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, dispôs que há isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre as mercadorias no Regime de Tributação Simplificada. E a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, apesar de ter instituído a cobrança do PIS/PASEP e COFINS sobre a importação de bens e serviços, isentou algumas situações como dispõe o art. 9º:

> **Art. 9º.** São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:
> I - ...
> II - as hipóteses de:
> a) amostras e **remessas postais internacionais**, sem valor comercial;
> b) **remessas postais e encomendas aéreas internacionais**, destinadas a pessoa física;
> c) bagagem de viajantes procedentes do exterior e bens importados a que se apliquem os **regimes de tributação simplificada** ou especial;
> ...

7.6.2. Bagagem

As mercadorias trazidas por viajante recebem um dos três tratamentos tributários: isenção, regime de tributação especial e regime de importação comum. Além disso, no caso de importações proibidas aplica-se a pena de perdimento, como nas importações de bebidas alcoólicas e cigarros por menor de 18 anos ou de drogas entorpecentes.

Inicialmente, é importante frisar que nem toda mercadoria trazida por viajante é considerada bagagem. O conceito de bagagem da Receita Federal é diferente do conceito usado no cotidiano. Para a companhia aérea, qualquer mala trazida pelo viajante é bagagem. Mas, para a aduana, bagagem são exclusivamente os bens de uso ou consumo pessoal do viajante, excluindo-se bens de uso comercial ou industrial. Além disso, são também conceituados como bagagem os bens trazidos para presentear e os bens de uso profissional utilizados durante a viagem, conforme dispõe a IN RFB nº 1.059/2010:

> **Art. 2º.** Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por:
> ...
> II - bagagem: os bens novos ou usados que um viajante, em compatibilidade com as circunstâncias de sua viagem, puder destinar para seu uso ou consumo pessoal, bem como para presentear, sempre que, pela sua quantidade, natureza ou variedade, não permitirem presumir importação ou exportação com fins comerciais ou industriais;
> III - bagagem acompanhada: a que o viajante levar consigo e no mesmo meio de transporte em que viaje, exceto quando vier em condição de carga;
> IV - bagagem desacompanhada: a que chegar ao território aduaneiro ou dele sair, antes ou depois do viajante, ou que com ele chegue, mas em condição de carga;
> ...
> VI - bens de uso ou consumo pessoal: os artigos de vestuário, higiene e demais bens de caráter manifestamente pessoal, em natureza e quantidade compatíveis com as circunstâncias da viagem;
> VII - bens de caráter manifestamente pessoal: aqueles que o viajante possa necessitar para uso próprio, considerando as circunstâncias da viagem e a sua condição física, bem como os bens portáteis destinados a atividades profissionais a serem executadas durante a viagem, excluídos máquinas, aparelhos e outros objetos que requeiram alguma instalação para seu uso e máquinas filmadoras e computadores pessoais; e
> ...
> § 3º Não se enquadram no conceito de bagagem:
> I - veículos automotores em geral, motocicletas, motonetas, bicicletas com motor, motores para embarcação, motos aquáticas e similares, casas rodantes (*motor homes*), aeronaves e embarcações de todo tipo; e
> II - partes e peças dos bens relacionados no inciso I, exceto os bens unitários, de valor inferior aos limites de isenção, relacionados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Há dois tipos de bagagem: a acompanhada e a desacompanhada. A acompanhada pode ser didaticamente visualizada como a bagagem de mão mais a bagagem que se retira na esteira no setor de bagagens do aeroporto. Já a bagagem desacompanhada é aquela em que foi celebrado um contrato com uma empresa de transporte e, por isso, existe a emissão de um conhecimento de carga. Por exemplo, quando um viajante está de mudança para o Brasil, certamente seus móveis e utensílios domésticos não serão despachados diretamente na companhia aérea. Não serão levados para o *check-in* no aeroporto. Afinal, quando as mercadorias são despachadas diretamente na companhia aérea, elas são devolvidas ao viajante na esteira no setor de bagagens. Por outro lado, quando se usa uma empresa transportadora, as mercadorias são armazenadas na Infraero aguardando que o viajante leve alguns documentos para conferência pela Receita Federal. Este é o caso da bagagem desacompanhada.

Da leitura do § 3º, transcrito anteriormente, confirma-se que a aduana e as companhias transportadoras utilizam conceitos distintos de bagagem. Afinal, alguns bens

nunca poderão ser considerados como bagagem pela aduana, ainda que trazidos pelos viajantes. É o que ocorre, por exemplo, com a lancha trazida em um contêiner por navio ou com a motocicleta importada junto com a mobília do imigrante. Tais bens, se trazidos por viajantes, são retidos pela aduana, exigindo-se o registro de uma Declaração de Importação de consumo, sujeita ao **Regime de Importação Comum**.

Caso os bens sejam enquadrados no conceito aduaneiro de bagagem, eles estarão sujeitos à **isenção** tributária ou ao **Regime de Tributação Especial**. Em relação à isenção, assim dispõe a IN RFB nº 1.059/2010:

> **Art. 33.** O viajante procedente do exterior poderá trazer em sua bagagem acompanhada, com a isenção dos tributos a que se refere o *caput* do art. 32:
> I – livros, folhetos, periódicos;
> II – bens de uso ou consumo pessoal; e
> III – outros bens, observado o disposto nos §§ 1º a 5º deste artigo, e os limites de valor global de:
> a) US$ 500.00 (quinhentos dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, quando o viajante ingressar no País por via aérea ou marítima; e
> b) US$ 300.00 (trezentos dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, quando o viajante ingressar no País por via terrestre, fluvial ou lacustre.
> ...
> § 5º O direito à isenção a que se refere o inciso III do *caput* somente poderá ser exercido uma vez a cada intervalo de 1 (um) mês.
> ...
> **Art. 34.** A bagagem desacompanhada, observado o disposto no *caput* do art. 8º, é isenta de tributos relativamente a roupas e bens de uso pessoal, usados, livros, folhetos e periódicos.

Se os produtos trazidos pelo viajante se enquadrarem no conceito de bagagem, mas não cumprirem as condições de isenção listadas nos arts. 33 e 34, será aplicado o Regime de Tributação Especial. Caso as roupas e os outros bens compreendidos pelo inciso II não se adaptem à duração ou à finalidade da viagem, eles serão considerados juntamente com os "outros bens" citados no inciso III. E, excedido o limite de isenção, será aplicado o Regime de Tributação Especial, pelo qual há a cobrança somente de imposto de importação à alíquota de 50% sobre o que exceder o limite de isenção (US$ 500.00 ou US$ 300.00). Há isenção do IPI, PIS/PASEP, COFINS e ICMS. Dispõe o RA:

> **Art. 100.** O regime de tributação especial é o que permite o despacho de bens integrantes de bagagem mediante a exigência **tão somente do imposto de importação**, calculado pela aplicação da alíquota de cinquenta por cento sobre o valor do bem, apurado em conformidade com o disposto no art. 87.

> **Art. 101.** Aplica-se o Regime de Tributação Especial aos bens:
> I – compreendidos no conceito de bagagem, que excederem o limite de isenção; e
> II – adquiridos em lojas francas de chegada, que excederem o limite de isenção estabelecido para bagagem de viajante.

Quatro pontos devem ser destacados:

1) não há limite de valor nas situações dos incisos I e II do art. 33. Por exemplo, se o viajante trouxer US$ 10,000.00 (dez mil dólares) em roupas e calçados adquiridos no exterior para apresentações ou simplesmente para reposição de malas extraviadas, ele não será tributado se provar a compatibilidade dos bens com a duração e a finalidade da viagem;
2) a isenção de US$ 500.00 ou US$ 300.00 (quinhentos ou trezentos dólares norte-americanos), prevista no inciso III do art. 33, somente pode ser usufruída para os bens constantes da bagagem acompanhada;
3) para caracterização da bagagem desacompanhada, é necessário que ela chegue ao país entre três meses antes e seis meses depois da chegada do viajante e, além disso, ela deve provir de um dos locais de estada ou de procedência do viajante. Caso algum desses critérios seja descumprido, a carga não será enquadrada sequer como bagagem e, portanto, o tratamento tributário será o de Regime de Importação Comum; e
4) apesar de o art. 100 do RA dispor que o imposto será cobrado com a aplicação da alíquota de 50% sobre o valor do bem importado, a alíquota é aplicada somente sobre o valor que excede a quota de isenção. É o que dispõe a IN RFB nº 1.059/2010.[19]

[19] IN RFB nº 1.059/2010:

"**Art. 41.** O regime de tributação especial é o que permite o despacho de bens integrantes de bagagem mediante a exigência tão somente do imposto de importação, calculado pela aplicação da alíquota de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor tributável dos bens.

§ 1º O valor tributável a que se refere o *caput* corresponde ao valor:

I – global **que exceder o limite de isenção** previsto para:

a) a via de transporte, expresso no inciso III do *caput* do art. 33; e

b) aquisição de bens em loja franca de chegada no País; ou

II – dos bens a que se refere o inciso III do *caput* do art. 33, integrantes de bagagem:

a) desacompanhada, atendidos os requisitos de que trata o *caput* do art. 8º;

b) acompanhada de viajante que já tiver usufruído a isenção de tributos dentro do período a que se refere o § 5º do art. 33;

c) de tripulante; e

d) de viajante, civil ou militar, embarcado em veículo militar procedente do exterior.

§ 2º Os bens tributados pelo regime de que trata o *caput* são isentos do IPI, do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação."

Por fim, registre-se que os tripulantes de qualquer veículo procedente do exterior e os viajantes embarcados em veículo militar procedente do exterior não possuem quota de isenção para suas bagagens. Significa que eles não são proibidos de trazerem mercadorias do exterior, até podendo trazer bens não enquadrados nos incisos I e II do art. 33. Mas, neste caso, como não há isenção, a tributação ocorrerá sem uso da quota de US$ 500.00 ou US$ 300.00 (quinhentos ou trezentos dólares norte-americanos).

7.6.3. Regime de Tributação Unificada (RTU)

Na região da fronteira Brasil-Paraguai (Foz do Iguaçu-Ciudad Del Este), o descaminho e o contrabando são frequentes.[20] Sabe-se que muitas pessoas compram bens no Paraguai para revenda no Brasil (os chamados "sacoleiros"). O problema é que, nessa condição, tais bens não se enquadram no conceito de bagagem e deveriam, portanto, receber o tratamento aduaneiro dado às importações em geral, inclusive no que tange ao registro da Declaração de Importação.

Contudo, conscientes de que as fronteiras brasileiras são desguarnecidas de segurança, muitos dos sacoleiros não se submetem à fiscalização, seja passando por estradas vicinais, por rios ou até mesmo pelas estradas principais, com ocultação dos bens em automóveis e ônibus.

O governo brasileiro, visando diminuir o descaminho, criou, pela Lei nº 11.898/2009, o Regime de Tributação Unificada (RTU), que simplifica as importações do Paraguai por parte de microempresas varejistas previamente habilitadas e optantes pelo Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006). A adesão ao regime é opcional, mas o chamariz é a simplificação do despacho aduaneiro e da sistemática de pagamento dos tributos.

O RTU permite às empresas habilitadas a importação dos bens listados no Decreto nº 6.956/2009, pagando alíquota única federal de 25% sobre o valor das aquisições (o ICMS é cobrado à parte). O limite anual de importações foi definido em R$ 110.000,00 (cento e dez mil reais).

Estimulando os sacoleiros a se formalizarem, instituindo microempresas, e trazendo grande parte deles para a legalidade, o governo pode concentrar seus esforços no combate aos que insistem nas práticas criminosas.

[20] O descaminho é crime tipificado no Código Penal (CP), consistindo em "iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria." (CP, art. 334, 2ª parte) O contrabando, crime tipificado no mesmo artigo, consiste em "importar ou exportar mercadoria proibida."

Questões de Provas

01. (AFTN/1989) Na aplicação da alíquota *ad valorem* do imposto de importação, o contribuinte deve recolher o tributo calculado sobre o valor:

a) constante da fatura emitida pelo exportador, quando não inferior ao preço normal da mercadoria no mercado internacional;
b) aduaneiro, apurado segundo as normas do artigo VII do GATT;
c) FOB da mercadoria, acrescido das despesas de despacho aduaneiro;
d) CIF da mercadoria;
e) FOB da mercadoria.

02. (AFTN/1989) Contribuinte do imposto de importação é: (*adaptada*)

a) o importador ou quem a lei a ele equipara, bem como o adquirente de bens apreendidos ou abandonados aos quais tenha sido aplicada a pena de perdimento, e ainda o adquirente de bens entrepostados;
b) a pessoa em nome da qual é feito o contrato de câmbio, se operação cambial houver e, em caso contrário, aquela em nome da qual é emitida a fatura comercial, salvo se existir consignatário diferente do importador, na licença de importação, hipótese em que o consignatário será o titular do despacho aduaneiro para consumo;
c) o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, bem como o adquirente de mercadoria entrepostada e o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;
d) a pessoa que apresentar à repartição fiscal a Declaração de Importação e aquela que receber remessa postal internacional, bem como o adquirente de mercadoria entrepostada e o adquirente, em licitação, de mercadoria estrangeira;
e) o detentor da mercadoria estrangeira em território nacional no momento da ocorrência do fato gerador, ou a qualquer tempo, quando em situação irregular, bem como o adquirente de mercadoria estrangeira entrepostada ou de mercadoria apreendida ou abandonada, em relação à qual tenha sido aplicada a pena de perdimento.

03. (AFTN/1989) Os bens contidos em remessas postais internacionais: (*adaptada*)

a) são isentos do imposto de importação, quando seu valor não exceder a US$ 500.00;
b) são tributados pelas alíquotas constantes da Tarifa Externa Comum, em qualquer hipótese, dispensada, entretanto, a apresentação da licença de importação;
c) estão sujeitos ao regime de tributação simplificada quando seu valor não exceder US$ 50.00;
d) são sujeitos ao regime de desembaraço simplificado quando seu valor não exceder US$ 50.00;
e) são isentos do imposto de importação quando seu valor não exceder US$ 50.00.

04. (AFTN/1989) No caso de falta de mercadoria constante de documento de carga ou equivalente, apurada pela autoridade aduaneira, considera-se ocorrido o fato gerador:

a) ficando a mercadoria sujeita aos tributos vigorantes na data do lançamento do crédito tributário correspondente;
b) ficando a mercadoria sujeita aos tributos vigorantes na data da entrada do veículo transportador no território aduaneiro;
c) ficando a mercadoria sujeita aos tributos vigorantes na data em que o fato foi comunicado à repartição fiscal;
d) na data em que a autoridade aduaneira tenha iniciado a apuração do fato, ficando a mercadoria sujeita aos tributos então vigentes;
e) ficando a mercadoria sujeita aos tributos vigorantes na data em que tenha ocorrido o primeiro registro de declaração de importação de mercadoria desembarcada do mesmo veículo transportador.

05. (AFTN/1991) Para efeito de cálculo do imposto de importação, considera-se ocorrido o fato gerador na data:

a) da entrada da mercadoria estrangeira ou desnacionalizada no território aduaneiro;
b) da numeração, pela repartição da Secretaria da Receita Federal, da Declaração de Importação de mercadoria despachada para consumo;
c) da apuração da falta da mercadoria constante do Manifesto de Carga, ou documento equivalente, apurada pela autoridade aduaneira;
d) do lançamento do imposto, quando se tratar de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, se aplicado ao caso o regime de importação comum;
e) da vistoria aduaneira que verificar ocorrência de falta de mercadoria, mediante o confronto do manifesto com os registros de descarga.

06. (AFTN/1991) A base de cálculo do imposto de exportação:

a) é o valor aduaneiro, segundo as normas do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT);
b) incidente sobre a mercadoria nacionalizada, quando reexportada, é o preço da exportação, compensado o imposto de importação recolhido quando de sua entrada, em processo regular, no território aduaneiro;
c) é o preço normal que a mercadoria, ou seu similar, alcançaria ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional;
d) será o preço à vista da mercadoria nacional ou nacionalizada, FOB ou colocada na fronteira;
e) é: 1) quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida indicada pelo Conselho Monetário Nacional; 2) quando a alíquota for *ad valorem*, o valor aduaneiro definido no artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT).

07. (AFTN/1994) É contribuinte do imposto de importação:

a) qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, bem como o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente, conforme estabeleçam os atos internacionais pertinentes;

b) o permissionário de entreposto aduaneiro relativamente às mercadorias estrangeiras depositadas;
c) qualquer pessoa que tenha relação com a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, inclusive o transportador e o depositário, mesmo que a mercadoria se destine a permanecer no país apenas por um tempo determinado;
d) qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira para consumo no território nacional, bem como o transportador de mercadoria procedente do exterior em percurso interno, sob controle aduaneiro;
e) o importador e o adquirente ou cessionário de mercadoria estrangeira beneficiada com isenção ou redução do imposto vinculada à qualidade do importador.

08. (AFTN/1994) A alíquota *ad valorem* geral (aplicável a todos os produtos da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul): (*adaptada*)

a) prevalecerá sobre a alíquota convencional (aplicável às mercadorias objeto de acordo internacional) sempre que se estabeleça uma política de proteção à produção interna do produto similar importado;
b) prevalecerá sobre a alíquota convencional na hipótese em que, da aplicação das normas gerais, resultar tributação mais favorável ao contribuinte;
c) nunca prevalecerá sobre a alíquota convencional tendo em vista que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna e serão observados pela que lhes sobrevenha;
d) não prevalecerá sobre a alíquota convencional apenas em se tratando de negociações no âmbito do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT), da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI) e do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL);
e) prevalecerá sobre a alíquota convencional apenas na hipótese de não haver reciprocidade de tratamento por parte do país signatário do acordo internacional com o Brasil.

09. (AFTN/1994) O imposto de importação não incide sobre:

a) I – mercadoria estrangeira que, corretamente declarada, chegar ao país com erro no manifesto e que, sendo comprovado, seja redestinada ao exterior;
II – mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a substituir outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o despacho aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, a critério do Ministério da Fazenda;
III – mercadoria estrangeira que tenha sido objeto de apreensão na zona secundária aduaneira.
b) I – mercadoria nacional ou nacionalizada, reimportada, quando descumpridas as condições do regime de exportação temporária;
II – mercadoria estrangeira similar, em igual quantidade e valor, e que se destine à reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o despacho aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que satisfeitas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda;
III – mercadoria desnacionalizada que retorne ao país desde que tenha sido exportada a título definitivo.

c) I – mercadoria estrangeira que, corretamente manifestada, chegar ao país por erro evidente ou comprovado de expedição e que for reexportada para outro país;
II – mercadoria estrangeira idêntica ou similar, em igual quantidade e valor, e que se destine à reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após a descarga, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que satisfeitas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda;
III – mercadoria estrangeira, apreendida ou abandonada, que tenha sido objeto de alienação ou qualquer outra destinação pelo poder público.

d) I – mercadoria estrangeira que, corretamente declarada, chegar ao País por erro manifesto ou comprovado de expedição e que for redestinada para o exterior;
II – mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o despacho aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que satisfeitas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda;
III – mercadoria estrangeira que tenha sido objeto de pena de perdimento.

e) I – mercadoria desnacionalizada, que corretamente declarada chegar ao País com defeito técnico que exija sua devolução para reparo ou substituição;
II – mercadoria estrangeira idêntica ou similar, em igual quantidade ou valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada, que se tenha revelado, após a conferência aduaneira, defeituosa, imprestável ou obsoleta para o fim a que se destinava, desde que o importador assine termo de responsabilidade se comprometendo a reembarcá-la para o exterior;
III – mercadoria estrangeira ingressada no País em regime exonerativo de tributação.

10. (AFTN/1996) O momento de incidência do imposto de importação sobre uma mercadoria estrangeira associa-se à(ao):
a) entrada da mercadoria no território nacional por via aérea, terrestre ou marítima;
b) registro da declaração de importação;
c) emissão do conhecimento de embarque;
d) liquidação do contrato de câmbio;
e) expedição da licença de importação.

11. (ACE/1997) Além do imposto de importação, sobre o produto importado incidem também:
a) IOF – Imposto sobre Operações Financeiras e IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;
b) IOF e ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação;
c) IPI e ICMS;
d) IOF e ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza;
e) ICMS e ISS.

12. (ACE/1997) Na importação, o AFRMM – Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – incide sobre o valor:
a) CIF da carga desembarcada;
b) FOB da mercadoria importada;

c) das taxas de armazenagem e de capatazia;
d) do frete internacional;
e) do imposto de importação.

13. (TTN/1997-Área Administração Tributária) O fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI vinculado à importação é a(o):
a) saída da mercadoria da repartição aduaneira;
b) entrega da mercadoria ao importador pelo depositário;
c) registro da importação no Siscomex;
d) entrada da mercadoria no estabelecimento do importador;
e) desembaraço aduaneiro da mercadoria importada.

14. (TTN/1997-Área Administração Tributária) O fato gerador do imposto de exportação é a:
a) saída da mercadoria dos armazéns localizados na zona primária dos portos, aeroportos ou pontos de fronteira alfandegados;
b) saída da mercadoria dos recintos alfandegados localizados na zona secundária, em regime de trânsito aduaneiro;
c) saída da mercadoria nacional ou nacionalizada do território aduaneiro;
d) entrada da mercadoria nacional ou nacionalizada a bordo do veículo que deverá transportá-la para o exterior;
e) entrada da mercadoria no porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado para o fim específico de exportação.

15. (TTN/1997-Área Aduana) O depositário incumbido da custódia de mercadoria de terceiros sob controle aduaneiro nos armazéns de zona primária ou secundária:
a) é responsável pelo imposto de importação e multas cabíveis relativamente às mercadorias sob sua guarda;
b) é solidariamente responsável com o importador com relação à mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto de importação vinculada à qualidade do importador;
c) é solidariamente responsável com o importador com relação à mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto de importação vinculada à destinação dos bens;
d) é contribuinte do imposto de importação relativamente às mercadorias a ele consignadas;
e) pode ser contribuinte do imposto de importação desde que providencie o despacho aduaneiro da mercadoria.

16. (TTN/1997-Área Aduana) Para se configurar o fato gerador do imposto de importação e o momento de sua ocorrência, para fins de cálculo do imposto, são condições cumulativas:
a) a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro e o seu licenciamento pelo órgão competente;
b) a entrada da mercadoria estrangeira nos recintos alfandegados de zona primária e o seu registro no manifesto de carga do veículo transportador;

c) a chegada do veículo transportador ao porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado e a entrega dos documentos relativos à importação na repartição aduaneira jurisdicionante;
d) a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro e o registro no Siscomex da declaração de importação para consumo;
e) a entrada de mercadoria estrangeira na zona primária dos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados e o registro da mercadoria para qualquer regime aduaneiro especial.

17. (TTN/1997-Área Aduana) O registro da declaração de importação no Siscomex, a conferência aduaneira e o desembaraço aduaneiro são etapas:
a) da instrução do despacho de importação;
b) da conferência final do manifesto;
c) do despacho aduaneiro de mercadoria importada;
d) do lançamento e cobrança do imposto de importação das mercadorias submetidas a regimes suspensivos;
e) do processo de vistoria aduaneira.

18. (TTN/1997-Área Aduana) Considera-se bagagem, para efeitos fiscais:
a) o conjunto de todos os bens trazidos do exterior pelo viajante, excetuados os objetos de uso pessoal;
b) exclusivamente os bens que o passageiro traga acompanhados no mesmo veículo que o transportou;
c) exclusivamente os bens declarados pelo viajante à Alfândega por ocasião de seu desembarque;
d) os objetos novos ou usados que um viajante, em compatibilidade com as circunstâncias de sua viagem, puder destinar para seu uso ou consumo pessoal, bem como para presentear, sempre que pela sua quantidade, natureza ou variedade, não permitirem presumir importação ou exportação com fins comerciais ou industriais;
e) o conjunto dos bens declarados ou não pelo viajante excluídos apenas aqueles de valor superior a 500 (quinhentos) dólares dos Estados Unidos da América.

19. (AFTN/1998) Para efeito de cálculo do imposto de importação, os valores expressos em moeda estrangeira serão convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio: (*adaptada*)
a) fixada quinzenalmente pela autoridade competente, com base no comportamento do mercado de câmbio de importação na quinzena anterior;
b) estabelecida para a venda da moeda estrangeira no último dia útil de cada quinzena, para vigência no período quinzenal imediatamente posterior ao subsequente;
c) estabelecida para venda da moeda respectiva no último dia útil de cada semana, para vigência na semana subsequente;
d) fixada diariamente com base na cotação para venda da respectiva moeda;
e) fixada pelo Banco Central com base no valor médio das vendas das respectivas moedas no período de um mês, para vigência no mês subsequente.

20. (AFTN/1998) Sobre o imposto de exportação, é correto afirmar-se que:
a) se considera ocorrido o fato gerador, para efeito de seu cálculo, na data do registro da exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex);
b) incide apenas sobre produtos nacionais exportados constantes de relação formulada pelo Conselho Monetário Nacional;
c) tem como base de cálculo o preço à vista, expresso no valor CIF (*Cost, Insurance and Freight*) da mercadoria;
d) tem por objetivo arrecadar recursos para programas de fomento à competitividade das exportações;
e) incide sobre todo produto nacional ou admitido em regime especial que sair do território nacional;

21. (TTN/1998) É contribuinte do imposto de importação:
a) o adquirente, em licitação, de mercadoria estrangeira;
b) o estabelecimento que exerce o comércio de produtos importados em relação ao fato gerador decorrente da saída desses produtos para qualquer fim;
c) o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto, de procedência estrangeira;
d) o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional;
e) qualquer pessoa jurídica de direito público ou privado em relação ao fato gerador da entrada de mercadoria importada do exterior no estabelecimento, ainda que se trate de bem destinado a consumo ou a ativo fixo do mesmo.

22. (TTN/1998) Com relação à mercadoria estrangeira devolvida ao exterior antes do registro da Declaração de Importação, nos termos e condições estabelecidos pelo Ministro da Fazenda:
a) incide apenas o IPI;
b) ocorre o pagamento dos tributos e confirmada a devolução o importador terá direito à restituição dos mesmos;
c) ocorre a suspensão do pagamento dos tributos até a sua efetiva saída do país;
d) não incidem o II e o IPI;
e) serão cobrados os tributos apenas na hipótese de não ser confirmada a chegada da mercadoria ao destino.

23. (TTN/1998) Para efeito de cálculo do imposto de importação, considera-se ocorrido o fato gerador:
a) na data do registro da declaração de importação para admissão nos regimes aduaneiros especiais, exceto o de *drawback*;
b) na data da entrada da mercadoria no território nacional, assim considerada a da descarga dos volumes para os recintos alfandegados de zona primária;
c) no dia do lançamento respectivo, quando se tratar de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira;
d) no dia do lançamento respectivo, quando se tratar da entrada regular no território aduaneiro de mercadoria contida em remessa postal à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária;
e) na data do registro da declaração de importação de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira em ato de revisão.

24. (AFRF/2000) De uma maneira geral, com as exceções previstas na legislação específica, pode-se afirmar que os requisitos de inexistência de similar nacional e de transporte obrigatório em navio de bandeira brasileira devem ser observados nas importações:

a) às quais se aplicam os regimes aduaneiros especiais excluídos os de trânsito aduaneiro e exportação temporária;
b) beneficiadas com isenções ou reduções do imposto de importação vinculadas à qualidade do importador, à destinação dos bens e as decorrentes de Acordos Internacionais (preferências tarifárias);
c) beneficiadas com alíquota zero ou redução de alíquota do imposto de importação, constantes da Tarifa Externa Comum (TEC);
d) beneficiadas com isenção ou suspensão do imposto de importação;
e) beneficiadas com isenções ou reduções do imposto de importação.

25. (AFRF/2000) A responsabilidade do Operador de Transporte Multimodal de cargas, no transporte internacional:

a) perante o contratante, cobre o período compreendido entre o instante do recebimento da carga e a ocasião de sua entrega ao destinatário, e, perante os órgãos fazendários, permanece desde a concessão do regime de trânsito aduaneiro até o momento da entrega da mercadoria ou carga em recinto alfandegado de destino;
b) com relação ao contratante, inicia-se desde sua inclusão no manifesto do veículo transportador até a sua descarga no local alfandegado de destino e, perante os órgãos fazendários, permanece desde a autorização para embarque no veículo até sua descarga no recinto alfandegado de destino;
c) perante o contratante, cobre o período compreendido entre o instante da colocação da carga a bordo do veículo e a ocasião da sua chegada ao destino, e, perante os órgãos fazendários, desde o recebimento da carga na origem até o seu desembaraço aduaneiro;
d) relativamente ao contratante do transporte, inicia-se com a entrega da carga no local de origem e cessa quando da chegada do veículo ao local de destino e, relativamente à Alfândega, inicia-se desde o recebimento dos documentos relativos à carga até o desembaraço aduaneiro na importação ou averbação de embarque na exportação;
e) perante o contratante na importação, inicia-se desde a disponibilização da carga pelo importador na condição FOB até a entrega do conhecimento de transporte à autoridade do local de descarga para instruir o despacho aduaneiro e, no tocante aos tributos, inicia-se desde a lavratura do Termo de Visita Aduaneira até o desembaraço aduaneiro da carga.

26. (AFRF/2000) A empresa Alfa Bética Indústria de Componentes Automotivos Ltda. pleiteou junto ao DECEX redução de alíquota do imposto de importação para uma fresadora especial, sem similar nacional, para emprego no seu processo produtivo de engrenagens cônicas para automóveis, cujo processo, após exaustiva análise, culminou com o deferimento do pedido, passando a figurar na TEC como "ex-tarifário". Passados 2 (dois) anos, a empresa encerrou suas atividades e a referida máquina foi vendida a outra empresa para ser utilizada na produção de engrenagens helicoidais para equipamentos navais, sem autorização prévia da Secretaria da Receita Federal para manutenção da referida redução de imposto. Ato contínuo, em fiscalização na empresa, a Secretaria da Receita Federal:

a) exigirá a totalidade dos tributos dispensados na importação, com os acréscimos legais alegando que a redução tributária foi vinculada à qualidade do importador, tanto que tal redução foi deferida à empresa mediante processo específico, além do que não foi solicitada prévia autorização da autoridade fiscal;
b) exigirá totalidade dos tributos dispensados na importação, com os acréscimos legais, alegando que a redução tributária foi vinculada à destinação do bem e no caso houve transferência de propriedade para empresa que o utilizou para outra finalidade, além do que não houve prévia autorização do órgão fiscal;
c) Considerou regulares as operações, deixando de instaurar qualquer procedimento fiscal contra a empresa importadora e a adquirente do bem, levando em consideração a natureza objetiva da redução tributária;
d) exigirá os tributos dispensados, com depreciação do valor do bem em 25% em função de tempo decorrido (24 meses) tendo em vista a redução ter sido vinculada à destinação do bem e a transferência de propriedade ter sido feita sem prévia autorização da fiscalização;
e) exigirá os tributos dispensados, com depreciação do valor do bem em 25% em função do tempo decorrido (24 meses) tendo em vista a redução ter sido vinculada à qualidade do importador e a transferência sem autorização prévia da autoridade fiscal.

27. (TRF/2000) Constitui base de cálculo do imposto de importação, quando a alíquota for *ad valorem*, o valor:

a) do produto adquirido em licitação de mercadoria estrangeira que tenha sido objeto de pena de perdimento;
b) externo, entendido como o preço pelo qual a mercadoria é normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do país exportador, somado às despesas para colocação a bordo no porto de embarque, ao seguro e ao frete;
c) normal que a mercadoria tem numa venda efetuada em condições de livre concorrência, entre o vendedor no exterior e o importador no Brasil;
d) aduaneiro das mercadorias, conforme definido no Acordo de Valoração Aduaneira;
e) declarado pelo importador na Declaração de Importação devidamente registrada no Siscomex, incluído o frete interno no país de importação.

28. (AFRF/2002-1) Transporte multimodal de cargas é aquele que, regido por:

a) dois ou mais contratos, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal;
b) um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade de mais de um Operador de Transporte Multimodal;
c) dois ou mais contratos, utiliza uma única modalidade de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal;

d) um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal;
e) um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o porto de descarga no destino, e é executado sob a responsabilidade única de mais de um Operador de Transporte Multimodal.

29. (AFRF/2002-1) O expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal:
a) são responsáveis solidários, perante a Fazenda Nacional, pelo crédito tributário exigível;
b) são responsáveis, por designação expressa, perante a Fazenda Nacional, pelo crédito tributário exigível;
c) na qualidade de sujeitos passivos por sujeição direta, respondem perante a Fazenda Nacional proporcionalmente ao crédito tributário exigível;
d) são contribuintes substitutos perante a Fazenda Nacional, respondendo proporcionalmente pelo crédito tributário exigível;
e) são responsáveis solidários perante a Fazenda Nacional e nessa qualidade respondem proporcional e equitativamente pelo crédito tributário exigível.

30. (AFRF/2002-1) É concedida isenção do imposto de importação incidente sobre objetos de arte, constantes das posições nºs 9.701, 9.702, 9.703 e 9.706 do Capítulo 97 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH) – atualmente a Nomenclatura Comum do Mercosul – e recebidos, em doação, por museus instituídos e mantidos pelo poder público e outras entidades culturais, reconhecidas como de utilidade pública (Lei nº 8.961/1994, art.1º).
Em face do enunciado, assinale a opção correta.
a) A isenção concedida tem um caráter exclusivamente objetivo já que direcionada aos objetos de arte citados na norma.
b) A isenção concedida tem um caráter exclusivamente subjetivo já que direcionada aos museus mantidos pelo poder público e outras entidades culturais de utilidade pública.
c) A isenção concedida tem, cumulativamente, um caráter objetivo e subjetivo, condicionada, ainda, à não cobertura cambial.
d) A isenção concedida pode ser, por interpretação extensiva, estendida a outros objetos de arte.
e) A isenção concedida suspende a exigência de crédito tributário.

31. (TRF/2002-1) Caso se trate de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira, reputar-se-á como ocorrido o fato gerador:
a) no dia do registro do manifesto;
b) no dia do lançamento do crédito tributário;
c) no dia do registro da declaração de importação;
d) no primeiro dia útil do mês subsequente à apuração da falta;
e) no dia da atracação do veículo transportador.

32. (TRF/2002-1) A base de cálculo do imposto de importação é:
a) em se tratando de alíquota específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida indicada na Tarifa baixada pelo Ministro da Fazenda;
b) em se tratando de alíquota *ad valorem*, o preço pelo qual a mercadoria ou similar é normalmente oferecida a venda no mercado atacadista do país exportador, somado às despesas efetivamente pagas para sua colocação a bordo no porto de embarque para o Brasil, ao seguro e ao frete (CIF), deduzidos, quando for o caso, os impostos exigíveis para consumo interno e recuperáveis pela exportação;
c) em se tratando de alíquota *ad valorem*, o preço do produto adquirido numa venda internacional em condições de livre concorrência, e relativo ao custo da exportação acrescido das despesas incorridas para colocação no porto de embarque;
d) em se tratando de alíquota *ad valorem*, o preço do produto adquirido em licitação pública, deduzidos os impostos internos exigíveis no mercado interno e acrescido do frete e seguro internacionais;
e) quando a alíquota for *ad valorem*, o valor aduaneiro definido no Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), no qual o Brasil é parte.

33. (TRF/2002-1) As normas legais e regulamentares que dispõem sobre o imposto de exportação prescrevem que:
a) o imposto de exportação incide sobre mercadoria nacional ou nacionalizada destinada ao exterior;
b) a base de cálculo do imposto de exportação é o preço normal que a mercadoria, ou seu similar, alcançaria ao tempo de uma exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Conselho de Política Aduaneira do Ministério da Fazenda;
c) poderá o Ministro do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior reduzir ou elevar a alíquota para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior;
d) considera-se ocorrido o fato gerador do imposto de exportação na data do efetivo embarque, devidamente comprovada pela exibição do conhecimento de transporte;
e) Na administração do imposto de exportação aplicar-se-ão supletivamente as normas que regulam a administração do Imposto sobre Produtos Industrializados.

34. (TRF/2002-1) O pagamento do imposto de exportação será realizado na forma e momento fixados pelo:
a) Ministro do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, que poderá determinar sua exigibilidade antes da efetiva saída do território aduaneiro da mercadoria a ser exportada;
b) Ministro da Fazenda, que poderá determinar sua exigibilidade antes da efetiva saída do território aduaneiro da mercadoria a ser exportada;
c) Secretário-Executivo da Câmara de Comércio Exterior – CAMEX, que poderá determinar sua exigibilidade antes da efetiva saída do território aduaneiro da mercadoria a ser exportada;

d) Diretor do Departamento de Comércio Exterior, da Secretaria do Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, que poderá determinar sua exigibilidade antes da efetiva saída do território aduaneiro da mercadoria a ser exportada;
e) Presidente do Banco Central do Brasil, que poderá determinar sua exigibilidade antes da efetiva saída do território aduaneiro da mercadoria a ser exportada.

35. (ACE/2002) O cálculo do valor do imposto sobre produtos industrializados (IPI), quando vinculado à importação, toma por base:
a) o valor que serve de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do montante deste tributo e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou deste exigíveis;
b) o valor da mercadoria, convertido em Reais, quando de sua saída do estabelecimento industrial em que tenha sido processada;
c) o preço da mercadoria importada, quando de sua saída do estabelecimento industrial em que tenha sido processada, acrescido dos custos de frete e seguro e dos encargos cambiais incorridos pelo importador;
d) o valor FOB (*Free on Board*) da mercadoria importada;
e) o valor que servir de base para o cálculo do imposto de importação somado aos encargos cambiais incorridos pelo importador.

36. (ACE/2002) No Brasil, a definição da alíquota do Imposto de Importação, quando da incidência deste, é feita com base no(a):
a) Tarifa Aduaneira Brasileira;
b) Preferência Tarifária Regional;
c) Sistema Geral de Preferências (SGP);
d) Tarifa Externa Comum do Mercosul;
e) Sistema Geral de Preferências Globais (SGPG).

37. (AFRF/2002-2) O imposto de importação tem como elementos que o caracterizam, na essência:
a) o lançamento por declaração; o valor da fatura como base de cálculo; tem por finalidade o incremento da arrecadação federal;
b) alíquota *ad valorem*; lançamento misto; o preço normal da mercadoria no comércio internacional como base de cálculo;
c) incidência inclusive sobre as mercadorias objeto de contrabando; a base de cálculo, para as mercadorias vendidas em leilão, é o valor da arrematação; lançamento de ofício;
d) as alíquotas previstas em acordos internacionais sempre prevalecem sobre as alíquotas da Tarifa Externa Comum; é contribuinte, além do importador, o adquirente, em licitação de mercadoria estrangeira; o depositário de mercadoria sob sua custódia é contribuinte relativamente à mercadoria cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira;
e) lançamento por homologação; decai após 5 (cinco) anos da data do registro da declaração de Importação no Siscomex; o valor de transação previsto no Acordo de Valoração Aduaneira não é aplicável quando a alíquota for específica.

38. (AFRF/2002-2) A importação de mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine à reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o despacho aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que satisfeitas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda, configura relativamente ao imposto de importação uma hipótese de:
a) isenção condicionada;
b) regime suspensivo até o implemento das condições;
c) não incidência;
d) reimportação com não ocorrência do fato gerador;
e) isenção de natureza objetiva.

39. (AFRF/2002-2) O preço normal determinado legalmente para apuração da base de cálculo do imposto de exportação corresponde: (*adaptada*)
a) ao preço da mercadoria, ou seu similar, fixado periodicamente pelo Conselho Monetário Nacional em pauta de valor mínimo vigente ao tempo da exportação;
b) ao valor externo da mercadoria, identificado como o preço com que a mesma ou similar é normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do país, somado às despesas para sua colocação no ponto de saída (porto, aeroporto ou fronteira terrestre), deduzidos, quando for o caso, os impostos exigíveis para consumo interno e recuperáveis pela exportação;
c) ao preço que a mercadoria, ou seu similar, alcançaria ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas baixadas pela Câmara de Comércio Exterior;
d) ao valor de transação, ou seja, o preço efetivamente pago ou a ser pago pelo comprador no exterior;
e) ao preço nunca inferior a um preço de referência fixado pela Secretaria de Comércio Exterior para a mercadoria a ser exportada sendo o parâmetro utilizado para sua aceitação no Siscomex.

40. (TRF/2002-2) A responsabilidade tributária pelas faltas ou extravios de volumes ou de mercadorias importadas pode ser do transportador ou do depositário, conforme normas contidas:
a) nos Incoterms;
b) no Direito Comercial;
c) nos acordos internacionais de transporte;
d) na legislação tributária;
e) nos contratos de transporte internacional e de armazenagem da carga.

41. (TRF/2002-2) Observe os quadros abaixo e relacione cada uma das alíneas do primeiro quadro com as do segundo.
Atente para a possibilidade de haver mais de uma vinculação possível, isto é, mais de uma alínea pode estar vinculada a um numeral.
v) Qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional.
w) O adquirente ou cessionário de mercadoria importada beneficiada com isenção ou redução do imposto.

x) O destinatário de remessa postal internacional.
y) O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.
z) O transportador que der causa a dano ou falta de mercadoria importada.
1 – Contribuinte.
2 – Responsável.
3 – Responsável solidário.
A opção que contém as vinculações corretas é:
a) v1 w3 x1 y3 z2;
b) v2 w2 x1 y2 z3;
c) v3 w3 x2 y3 z1;
d) v1 w2 x3 y2 z3;
e) v3 w3 x2 y1 z2.

42. (TRF/2003) Não haverá incidência do imposto de importação nas seguintes situações, exceto:
a) devolução de dois aparelhos de ultrassonografia nacionalizados, por motivo de defeito técnico e que retornaram ao país para substituição;
b) retorno ao país de veículo de fabricação nacional, adquirido no mercado interno, por empresa nacional de engenharia e exportado para execução de obra contratada no exterior;
c) retorno ao Brasil de peças de artesanato, sob a alegação de que não correspondia à amostra apresentada ao importador estrangeiro pelo representante da cooperativa de artesãos;
d) retorno ao país de produtos nacionais, enviados em consignação e não vendidos, imediatamente após o término do prazo autorizado;
e) redestinação ou devolução para o exterior de mercadoria estrangeira, corretamente descrita e cujo erro de expedição foi comprovado.

43. (TRF/2003) Verifique a correção dos itens abaixo em relação à bagagem. Atribua a letra S para as opções que se apliquem à tributação de bens conceituados como bagagem e N para as opções que não se apliquem a essa tributação. Em seguida, marque a opção que contenha a sequência correta. (*adaptada*)
v) Imposto de importação calculado à alíquota de 50%, pelo Regime de Tributação Especial.
x) Imposto de importação calculado à alíquota de 60%, pelo Regime de Tributação Simplificada.
y) Limite de isenção de US$ 300.00 ou de US$ 500.00.
z) Isenção para bens de até US$50.00, enviados, como presente, por pessoas físicas para pessoas físicas.
a) VS XN YS ZN.
b) VS XS YS ZN.
c) VN XN YN ZS.
d) VS XN YN ZN.
e) VN XS YN ZN.

44. (TRF/2003) Assinale a opção correta.
a) No Brasil, o valor aduaneiro inclui as importâncias pagas pelo frete e pelo prêmio do seguro, sendo a base de cálculo do imposto de importação o valor CIF (*Cost, Insurance and Freight*).
b) As mercadorias são admitidas em regime aduaneiro especial pelo valor declarado, podendo a autoridade aduaneira adotar os procedimentos para fins de valoração nas hipóteses de extinção do regime, exigindo os tributos com base na diferença de valor.
c) O custo do transporte será incluído na determinação do valor aduaneiro, tomando-se por base os custos normalmente incorridos na modalidade de transporte utilizada, para o mesmo percurso, quando o transporte for gratuito ou executado pelo próprio importador.
d) Os juros devidos em razão de contrato de financiamento não são considerados como parte do valor aduaneiro.
e) O valor aduaneiro será apurado mediante a aplicação de método substitutivo ao valor de transação, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, por fraude, sonegação ou conluio, se o importador conservar em perfeita ordem e apresentar à fiscalização os documentos relativos à transação comercial.

45. (TRF/2003) Assinale a opção correta.
a) O imposto de exportação incide sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, relacionadas em lei complementar, tendo como fato gerador sua saída do território aduaneiro, que se considera ocorrida na data de registro da exportação no Siscomex; sua base de cálculo é o preço normal ou o preço apurado segundo critérios específicos fixados ou pauta de valor mínimo estabelecida pela CAMEX (Câmara de Comércio Exterior); a alíquota é de 30%, podendo ser elevada, pela CAMEX, para até 150%; o prazo de pagamento é fixado pelo Ministro da Fazenda.
b) O imposto de exportação incide sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, relacionadas pela CAMEX, tendo como fato gerador sua saída do território aduaneiro, que se considera ocorrida na data de registro da exportação no Siscomex; sua base de cálculo é o preço normal ou o preço apurado segundo critérios específicos fixados ou pauta de valor mínimo estabelecida pela CAMEX; a alíquota é de 30%, podendo ser elevada, pela CAMEX, para até 150%; o prazo de pagamento é fixado pela CAMEX.
c) O imposto de exportação incide sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, relacionadas pela CAMEX, tendo como fato gerador sua saída do território aduaneiro, que se considera ocorrida na data de registro da exportação no Siscomex; sua base de cálculo é o preço normal ou o preço apurado segundo critérios específicos fixados ou pauta de valor mínimo estabelecida pela CAMEX; a alíquota é de 30%, podendo ser elevada, pelo Ministro da Fazenda, para até 150%; o prazo de pagamento é fixado pela CAMEX.
d) O imposto de exportação incide sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, relacionadas pela CAMEX, tendo como fato gerador sua saída do território aduaneiro, que se considera ocorrida na data de registro da exportação no Siscomex; sua base de cálculo é o preço normal ou o preço apurado segundo cri-

térios específicos fixados ou pauta de valor mínimo estabelecida pela CAMEX; a alíquota é de 30%, podendo ser elevada, pela CAMEX, para até 150%; o prazo de pagamento é fixado pelo Ministro da Fazenda.

e) O imposto de exportação incide sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, relacionadas em lei complementar, tendo como fato gerador sua saída do território aduaneiro, que se considera ocorrida na data de registro da exportação no Siscomex; sua base de cálculo é o preço normal ou o preço apurado segundo critérios específicos fixados ou pauta de valor mínimo estabelecida pela CAMEX; a alíquota é de 30%, podendo ser elevada, pela CAMEX, para até 150%; o prazo de pagamento é fixado pelo Ministro da Fazenda, *ad referendum* da CAMEX.

Capítulo 8

Regimes Aduaneiros

Existem três gêneros de regimes aduaneiros aplicáveis aos bens comercializados com o exterior: o regime comum, os especiais e os aplicados em áreas especiais. A mercadoria que entra no país a título definitivo se submete ao **regime comum** de importação. Nesta situação, será cobrado o imposto de importação, caso a situação não seja de imunidade, isenção ou alíquota zero.

Os **regimes aduaneiros especiais** são aqueles em que, em regra, o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa.[1] É o caso, por exemplo, do regime de admissão temporária, entrando a mercadoria no Brasil para ficar apenas temporariamente e, por isso, sem cobrança dos tributos. Este regime é aplicável, por exemplo, aos carros de Fórmula-1, importados apenas para participar de determinada corrida.

O Regulamento Aduaneiro (RA) de 2009 prevê 17 (dezessete) espécies de regimes aduaneiros especiais: trânsito aduaneiro, admissão temporária e admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, *drawback*, entreposto aduaneiro, entreposto industrial sob controle informatizado (RECOF), exportação temporária e exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, depósito especial, depósito afiançado, loja franca, depósito alfandegado certificado, depósito franco, REPETRO, RECOM, REPEX e REPORTO. Os quatro últimos não serão tratados neste livro por serem voltados a setores econômicos específicos.

Os **regimes aduaneiros aplicados em áreas especiais** são regimes existentes somente em determinadas regiões do país. São a Zona Franca de Manaus (ZFM), a Amazônia Ocidental, as áreas de livre comércio, o Entreposto Internacional da ZFM e as Zonas de Processamento de Exportações (ZPE). Abordaremos apenas os três primeiros por serem os mais relevantes.

[1] São exceções em relação à suspensão de tributos os regimes de *drawback*-isenção e *drawback*-restituição.

A cada tipo de regime aduaneiro corresponde uma modalidade de despacho como vimos no tópico 5.3.1. As mercadorias submetidas ao regime aduaneiro comum sofrem o despacho para consumo. As mercadorias submetidas ao regime aduaneiro especial sofrem o despacho para admissão. Em relação aos regimes aduaneiros aplicados em áreas especiais deve-se verificar se a mercadoria está entrando, por exemplo, na Zona Franca de Manaus ou se está saindo dela com destino ao restante do território nacional. Caso a mercadoria esteja entrando do exterior para a Zona Franca de Manaus, será despachada para consumo ou admissão. Caso esteja saindo da Zona Franca de Manaus para o mercado interno do país, a mercadoria será submetida ao despacho de internação.

Apenas o regime de *drawback* é exceção à regra. Apesar de ser um regime aduaneiro especial, as mercadorias importadas sob este regime serão despachadas para consumo, visto que estão entrando a título definitivo para serem incorporadas a produtos que serão exportados.

8.1. REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS

Os regimes aduaneiros especiais têm três características principais:

1) suspensão da exigibilidade dos tributos;
2) constituição dos tributos suspensos em um termo de responsabilidade para possibilitar a execução em caso de inadimplemento das condições do regime, e
3) prazo máximo de suspensão.

Cada regime aduaneiro especial possui um motivo pelo qual os tributos deixam de ser cobrados, ficando com a exigibilidade suspensa.[2] Vejamos, em linhas gerais, as justificativas dos principais regimes aduaneiros especiais que serão estudados neste livro.

O **trânsito aduaneiro** possui sete modalidades definidas no Regulamento Aduaneiro. Uma delas é o transporte de mercadoria procedente do exterior, do ponto de descarga até o ponto onde deva ocorrer outro despacho. É usado, por exemplo, quando a mercadoria chega ao Brasil pelo porto do Rio de Janeiro, mas, sendo o importador uma pessoa jurídica sediada no estado de Minas Gerais, ele solicita à Receita Federal que permita o transporte da mercadoria até um porto

[2] A **suspensão** abrange o II (Imposto de Importação), o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o PIS/PASEP e a COFINS (art. 14 da Lei nº 10.865/2004) e o AFRMM (art. 15 da Lei nº 10.893/2004). Em relação ao ICMS, os Convênios editados pelo CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária conferem **isenção** às mercadorias submetidas aos regimes aduaneiros especiais. A título de exemplo, vemos no tópico 8.1.3.3.2 a isenção no regime de *drawback*.

seco situado próximo a seu estabelecimento. A Receita Federal autoriza a viagem da mercadoria, mas não sem antes tomar algumas cautelas como, por exemplo, lacrar o caminhão ou as caixas para assegurar que a mercadoria não será violada. O regime é suspensivo porque os tributos não são cobrados no porto do Rio de Janeiro, somente o sendo quando o importador registrar uma declaração de importação (DI) para consumo com a mercadoria já armazenada no porto seco. O objetivo do importador neste caso foi levar a mercadoria até um local próximo a ele, em vez de ter que ir ao porto do Rio de Janeiro.

O regime de **admissão temporária** permite a entrada de mercadorias sem a cobrança dos tributos porque, em princípio, elas sairão num prazo máximo definido pela Receita Federal. É usado, por exemplo, nas importações de carros de Fórmula-1 e de equipamentos e aparelhos a serem usados em shows de música ou em espetáculos circenses. Os tributos ficam suspensos pelo prazo concedido à permanência das mercadorias no país. O regime de **admissão temporária para aperfeiçoamento ativo** prevê a entrada de mercadorias para sofrerem industrialização e serem, posteriormente, reexportadas.

O regime de ***drawback*** permite a entrada, com suspensão de tributos, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem a serem usados na produção de bens que serão exportados. O governo brasileiro decidiu que não cobraria tributos nessas importações para que o produto brasileiro não fosse onerado, senão perderia competitividade no mercado externo. O DECEX concede o regime com base em um plano de exportação. Dentro do prazo concedido, deve ser realizada a exportação, sob pena de cobrança dos tributos das matérias-primas com acréscimos legais.

O regime de **entreposto aduaneiro** na importação permite que bens importados para consumo interno não imediato fiquem armazenados temporariamente sem cobrança dos tributos. Aplica-se, por exemplo, às importações de bens em consignação. Neste caso, a legislação brasileira prevê a suspensão dos tributos já que a mercadoria que entra em consignação talvez retorne para o exterior. No entanto, caso seja vendida no Brasil, permanecendo definitivamente, a Receita Federal procede à cobrança dos tributos.

O regime de **entreposto industrial sob controle informatizado (RECOF)** é semelhante ao regime de *drawback* concedido pelo DECEX. A diferença é que, para uma mercadoria ser admitida no regime de *drawback*, o importador deve pedir a concessão a cada plano de exportação. Para grandes indústrias, que importam muitos insumos para industrializar e, posteriormente, exportar, o *draw-*

back é contraproducente. Para elas, a legislação prevê a possibilidade de serem habilitadas pela Receita Federal para praticarem o que se apelidou de "*drawback* continuado". Habilitada no RECOF, a indústria não precisa apresentar os planos de exportação vinculados a cada importação pretendida. É como se a Receita Federal concedesse a permissão de importar com suspensão, não no varejo, como é no *drawback*, mas no atacado.

O regime de **exportação temporária** é análogo ao regime de admissão temporária. Na exportação temporária, eventual imposto de exportação devido não é cobrado, pois, em tese, a mercadoria irá retornar ao Brasil após um tempo determinado. O imposto fica suspenso condicionado ao retorno ou à transformação da exportação temporária em definitiva. Caso não seja tomada nenhuma das duas providências, o imposto será cobrado com acréscimos legais. Pelo regime de **exportação temporária para aperfeiçoamento passivo**, a mercadoria pode ser exportada para industrialização no exterior e posterior retorno.

Nos regimes aduaneiros especiais, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto de importação?

Pela redação do inciso I do art. 73 do Regulamento Aduaneiro, não. O artigo dispõe que somente ocorre o fato gerador, para efeito de cálculo, se a DI for despachada para consumo. Como os regimes aduaneiros especiais estão vinculados a despacho para admissão, e não para consumo, não haveria fato gerador previsto na legislação. No entanto, sobre o assunto existem duas correntes:

1) A primeira considera que o registro de DI de mercadoria despachada para admissão é também hipótese de ocorrência do fato gerador do imposto de importação. Esta corrente, adotada por Osíris de Azevedo Lopes Filho,[3] ex-Secretário da Receita Federal, alega que não cabe falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário sem falar em ocorrência do fato gerador do imposto. Concatena-se a lógica do Direito Tributário, consagrada no Código Tributário Nacional, na qual o crédito tributário surge com o lançamento e este depende da existência da obrigação tributária. E a obrigação tributária somente surge com a ocorrência do fato gerador do imposto, conforme disposto no parágrafo 1º do art. 113[4] do CTN.
2) A segunda corrente invoca o art. 97[5] do CTN que dispõe que somente a lei pode estabelecer a ocorrência do fato gerador do imposto. E a lei considera ocorrido o fato gerador do imposto apenas no registro da declaração de importação para consumo. Portanto, para esta corrente, não há fato gerador no registro da declaração para admissão.

A corrente majoritária é a primeira, sendo que o próprio Regulamento Aduaneiro (RA) dispõe que, no caso de descumprimento dos regimes aduaneiros especiais, a cobrança dos tributos retroage à data do registro da declaração de admissão no regime. Ou, se for o caso de exportação, a cobrança dos tributos retroage à data do registro de exportação:

> **Art. 311.** No caso de descumprimento dos regimes aduaneiros especiais, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento dos tributos incidentes, com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, calculados da data do registro da declaração de admissão no regime ou do registro de exportação, sem prejuízo da aplicação de penalidades específicas.

Uma mercadoria admitida em regime aduaneiro especial ou aplicada em áreas especiais poderá ser transferida para outro regime desde que observadas as condições e os requisitos próprios do novo regime. Por exemplo, uma mercadoria em admissão temporária pode ser transferida para o regime de entreposto aduaneiro, sem, no entanto, reiniciar a contagem de prazo. Mas uma matéria-prima comprada e admitida no regime de *drawback* não pode ser transferida para o regime de admissão temporária, visto que neste somente podem entrar mercadorias sem cobertura cambial, como veremos em 8.1.3.2.2.

Além de se poder transferir de regime, uma mercadoria pode ser mantida em um regime, substituindo-se o beneficiário. Imaginemos que a Petrobras tenha celebrado um contrato de um ano com uma empresa para que esta preste serviços

[3] Em (Lopes Filho, 1984, p. 89): "Veja-se que o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional. Entretanto, a lei elege, por ficção, um momento adiante para fixar o seu elemento temporal – o despacho para consumo. No caso dos regimes aduaneiros suspensivos, será o da assinatura no termo de responsabilidade, quando exigido, ou da declaração para o regime. Todavia, as mercadorias podem ser, ao invés de reexportadas, despachadas para consumo. Neste caso, o elemento temporal, apresentação do despacho para consumo, sobrepõe-se ao anterior e dá ensejo a novo lançamento – importantíssimo se tiver ocorrido mudança nos elementos da relação jurídica, como base de cálculo, a alíquota e o sujeito passivo – que tem a propriedade de fazer desaparecer o elemento temporal anterior, tendo em vista que a ficção instituída tem esse efeito".

[4] Art. 113 – ...

§ 1º – A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

...

[5] Art. 97 – Somente a lei pode estabelecer:

...

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

...

de manutenção em algumas plataformas de petróleo. Para prestar tais serviços, esta empresa precisa importar equipamentos e aparelhos. São importados no regime de admissão temporária. Perto do fim do contrato, a Petrobras abre nova licitação para tentar obter melhores condições. Considerando que a vencedora desta não seja a que prestava o serviço inicialmente, e considerando que a nova prestadora de serviços precisará dos mesmos equipamentos que a primeira importou, é racional que a segunda empresa aproveite as mercadorias importadas pela primeira. Neste caso o regime de admissão temporária é prorrogado, mas com um novo beneficiário.

O que acontece se esta segunda empresa descumprir as condições do regime de admissão temporária? Vimos anteriormente que a cobrança dos tributos vai retroagir ao registro da declaração de admissão da mercadoria no regime. No entanto, o art. 314 do RA dispõe que, em situações de transferência de mercadoria sob regime aduaneiro suspensivo, a Receita Federal pode definir as hipóteses em que os juros e multas não serão cobrados desde o registro da declaração de admissão, mas retroagindo apenas à data da transferência da mercadoria:

> **Art. 314.** A Secretaria da Receita Federal fica autorizada a estabelecer hipóteses em que, na substituição de beneficiário de regime aduaneiro suspensivo, o termo inicial para o cálculo de juros e multa de mora relativos aos tributos suspensos passe a ser a data da transferência da mercadoria.

Como exemplo, verifica-se no art. 30 da IN RFB nº 757/2007, que a Receita Federal fez uso desta faculdade em relação às transferências de bens submetidos ao RECOF, regime a ser analisado adiante.

8.1.1. Prazos de Suspensão

O Regulamento Aduaneiro dispõe, no art. 307, que o prazo de suspensão do pagamento das obrigações fiscais pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais na importação, será de até um ano, prorrogável, a juízo da autoridade aduaneira, por período não superior, no total, a cinco anos. Este prazo, no entanto, é genérico. Ao estudarmos os regimes aduaneiros especiais, veremos que cada um tem prazos específicos.

Quando o regime aduaneiro especial for aplicado a mercadoria vinculada a contrato de prestação de serviço por prazo certo, de relevante interesse nacional, o prazo de suspensão será o previsto no contrato, prorrogável na mesma medida deste.

Os bens admitidos nos regimes de admissão temporária e de exportação temporária, por força de acordos ou convênios internacionais firmados pelo país, estarão sujeitos aos prazos neles previstos.

8.1.2. Termo de Responsabilidade e Garantia

Os tributos suspensos em virtude da aplicação dos regimes aduaneiros especiais serão calculados e consignados no termo de responsabilidade, que é, na definição do art. 760 do Regulamento Aduaneiro, um título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas. A Receita Federal colhe a assinatura do beneficiário do regime no termo de responsabilidade, simbolizando o compromisso assumido por este de utilizar a mercadoria conforme a legislação do regime aduaneiro especial.

Somente nos regimes de entreposto aduaneiro e entreposto industrial sob controle informatizado não há constituição de termo de responsabilidade.

A execução do termo de responsabilidade é facilitada caso tenha sido apresentada uma garantia à Receita Federal. No entanto, tal apresentação somente pode ser exigida mediante algumas condições e para alguns regimes aduaneiros especiais. Nas situações permitidas, a garantia será fornecida por meio de um fiador idôneo ou por apólice de seguro aduaneiro ou ainda por meio de um depósito no montante integral dos tributos suspensos. A escolha do tipo de garantia fica a cargo do beneficiário do regime.

O seguro aduaneiro é uma modalidade de seguro regulamentada na Circular SUSEP nº 232/2003. O beneficiário do regime suspensivo procura uma sociedade seguradora que, mediante recebimento de um prêmio, compromete-se a pagar à Receita Federal o valor dos tributos suspensos caso o beneficiário descumpra alguma condição do regime aduaneiro especial. Em relação à fiança, esta pode ser prestada por pessoa física ou pessoa jurídica, instituição financeira ou não. No entanto, para se habilitar como fiador, deve ser comprovada a capacidade econômica do interessado.

Em caso de inadimplemento das condições do regime aduaneiro especial, o importador é intimado para, no prazo de dez dias, justificar o descumprimento. A partir da manifestação do interessado, a Receita Federal decide se leva adiante a execução.

O procedimento de execução do termo de responsabilidade varia em função da existência ou não da garantia e também em função do tipo de

garantia prestada pelo beneficiário do regime aduaneiro especial. Da leitura da IN SRF nº 117/2001 em combinação com o Regulamento Aduaneiro, conclui-se que:

1) caso não tenha sido prestada uma garantia, o beneficiário será intimado a recolher os tributos consignados no termo de responsabilidade no prazo máximo de 30 dias. Se não o fizer, o termo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em dívida ativa e cobrança judicial;
2) caso tenha sido prestada uma garantia na forma de depósito em moeda, este será convertido em renda da união, forma de extinção do crédito tributário prevista no Código Tributário Nacional; e
3) caso tenha sido prestada uma garantia na forma de seguro aduaneiro ou fiança idônea, a seguradora ou o fiador serão intimados, juntamente com o beneficiário do regime, a proceder ao pagamento devido no prazo de 30 dias. Caso não o façam, o termo será enviado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para cobrança.

Cabe frisar que no termo de responsabilidade somente constam os tributos suspensos. No entanto, caso haja descumprimento dos regimes aduaneiros especiais, haverá cobrança também de multas e juros. Como lançá-los?

Dispõe o art. 766 do Regulamento Aduaneiro (RA) que os valores devidos, que não constem do termo de responsabilidade, serão lançados em auto de infração. No auto de infração serão lançados também eventuais ajustes no cálculo de tributo devido como, por exemplo, quando o valor consignado no termo de responsabilidade não levou em conta a alíquota correta de algum(ns) dos tributos. Detectada falha no preenchimento do termo de responsabilidade, o tributo complementar deve ser lançado no auto de infração. Não há que se falar em lavrar termo de responsabilidade complementar. O termo de responsabilidade é um compromisso que o beneficiário assume caso descumpra alguma condição do regime. Não cabe assinar novo compromisso depois que já foi descumprido o regime.

Para finalizar, cabe mencionar que existem termos de responsabilidade que não são lavrados com valor. É muito comum nos casos já citados dos carros de Fórmula-1, pois nunca se ouviu dizer que um desses carros tenha ficado definitivamente no país após ter participado de uma corrida. Já que a chance de descumprimento da admissão temporária dos carros de Fórmula-1 é ínfima, quase nula, não se perde tempo com cálculo de tributo devido, mesmo porque tal cálculo deve levar em conta o valor aduaneiro, que neste caso é de dificílima apuração, como veremos no Capítulo 10.

Como se executa um termo de responsabilidade sem o cálculo dos tributos devidos como mencionado no parágrafo anterior? O RA, no art. 765, dispõe que "o termo não formalizado por quantia certa será liquidado à vista dos elementos constantes do despacho aduaneiro a que estiver vinculado".

8.1.3. Espécies

Neste tópico são analisados os seguintes regimes aduaneiros especiais: trânsito aduaneiro, admissão temporária e admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, *drawback*, entreposto aduaneiro, entreposto industrial sob controle informatizado (RECOF), exportação temporária e exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, depósito especial, depósito afiançado, loja franca, depósito alfandegado certificado e depósito franco.

8.1.3.1. Trânsito Aduaneiro

O regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro é o que permite o transporte de mercadoria de um ponto a outro do território nacional com suspensão de tributos.

De acordo com o art. 318 do RA, este regime possui sete modalidades:

1 – o transporte de mercadoria procedente do exterior, do ponto de descarga no território aduaneiro até o ponto onde deva ocorrer outro despacho;
2 – o transporte de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para embarque ou para armazenamento em área alfandegada para posterior embarque;
3 – o transporte de mercadoria estrangeira despachada para reexportação, do local de origem ao local de destino, para embarque ou armazenamento em área alfandegada para posterior embarque;
4 – o transporte de mercadoria estrangeira de um recinto alfandegado situado na zona secundária a outro;
5 – a passagem, pelo território aduaneiro, de mercadoria procedente do exterior e a ele destinada;
6 – o transporte, pelo território aduaneiro, de mercadoria procedente do exterior, conduzida em veículo em viagem internacional até o ponto em que se verificar a descarga; e
7 – o transporte, pelo território aduaneiro, de mercadoria estrangeira, nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para reexportação ou para exportação e conduzida em veículo com destino ao exterior.

Podemos resumi-las em quatro: trânsito de importação, trânsito de exportação, trânsito interno e trânsito internacional.

No **trânsito de importação**, a mercadoria entra pela zona primária, mas o beneficiário solicita que ela seja levada para outro ponto no território nacional para que lá sofra o despacho aduaneiro. É o caso de mercadoria que entra pelo porto do Rio de Janeiro, mas o importador solicita que ela seja transferida para um porto seco no Estado de Minas Gerais. Durante esse transporte, os tributos ficam com a exigibilidade suspensa.

No **trânsito de exportação**, ocorre a antecipação do despacho aduaneiro. É o caso, por exemplo, de uma indústria que está exportando para a Argentina. Esta indústria tem três alternativas para apresentar a mercadoria à Receita Federal: a primeira e pior alternativa é fazer o carregamento no seu caminhão e seguir para a fronteira. Lá chegando, descarrega a mercadoria para a Receita Federal proceder ao despacho. Em seguida, faz novo carregamento para então transpor a fronteira. Na segunda alternativa, o exportador leva a mercadoria até um porto seco onde o caminhão será descarregado para que a Receita Federal proceda à conferência. Caso a Receita Federal conclua pela regularidade da exportação, desembaraça a mercadoria para trânsito aduaneiro, lacrando o veículo e/ou os volumes dentro do veículo. Chegando à fronteira com a Argentina, a Receita Federal confere se o lacre está perfeito, se a carga não foi violada, se o veículo está íntegro e se o prazo concedido para o trânsito aduaneiro foi cumprido. Detectando a regularidade, é concluído o trânsito aduaneiro e se permite a transposição da fronteira. A terceira e melhor alternativa para o exportador brasileiro é, em vez de levar a mercadoria até a Receita Federal, chamá-la ao seu estabelecimento, para que neste local se proceda à conferência aduaneira. A vantagem desta última alternativa é que a mercadoria será carregada uma única vez no veículo. Da mesma forma que na alternativa anterior, o trânsito aduaneiro é concluído na fronteira, após a verificação da regularidade do transporte.

No **trânsito interno**, a mercadoria está no país em um recinto alfandegado e está sendo transferida para outro. Isto é comum em relação às mercadorias importadas em consignação e submetidas ao regime de entreposto aduaneiro. Elas ficam depositadas no recinto alfandegado até que alguém se interesse em despachá-las para consumo. Considerando, por exemplo, que o agente de venda do exportador estrangeiro esteja situado na região Sul, as mercadorias que ele trouxer para tentar vender para as empresas brasileiras ficam armazenadas em um porto seco próximo à sua sede. Caso este agente de venda se transfira para São Paulo, as mercadorias serão também transferidas para um porto seco em São Paulo. As mercadorias saem lacradas de um para o outro porto seco.

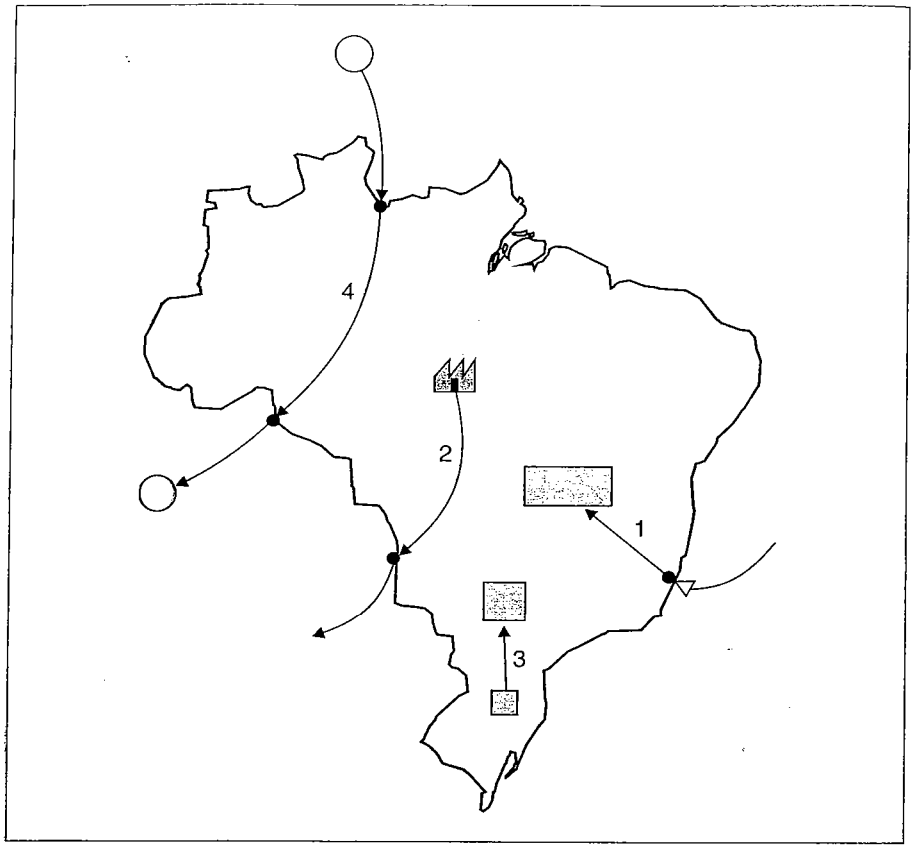
No **trânsito internacional**, a mercadoria vem do exterior e se destina também ao exterior. A mercadoria está apenas de passagem pelo país. Esta modalidade de trânsito é muito usada pelos importadores paraguaios. As mercadorias que eles adquirem e que vêm por via marítima entram pelo porto de Paranaguá, no Paraná. No porto, a mercadoria sofre o despacho para trânsito, é lacrada e então autorizada a passagem até o Paraguai. Na fronteira Brasil-Paraguai, o trânsito é concluído pela Receita Federal. O trânsito internacional também é conhecido como trânsito aduaneiro de passagem.

De acordo com o art. 326 do Regulamento Aduaneiro, "o trânsito na modalidade de passagem só poderá ser aplicado à mercadoria declarada para trânsito no conhecimento de carga correspondente, ou no manifesto ou declaração de efeito equivalente do veículo que a transportou até o local de origem".

Esta exigência existe para evitar fraude. Por exemplo, imagine que uma mercadoria tenha entrado no país com o intuito de fraudar o pagamento do imposto. O importador brasileiro está trazendo computadores mas tem a intenção de preencher a declaração de importação descrevendo a mercadoria como se fossem livros, para aproveitar a imunidade de tributos prevista na Constituição Federal. Como há chance de não haver verificação da mercadoria se cair no canal verde ou amarelo de conferência, o sujeito arrisca.

Por algum motivo, a Receita Federal abriu a carga antes que o importador registrasse a DI. Isto pode acontecer, por exemplo, numa busca em veículos, como visto no tópico 5.2.3. Tendo sido conhecidas as mercadorias, o importador poderia pensar em desistir de colocá-las no Brasil já que os tributos inviabilizariam a fraude pretendida. Para evitar essas "fugas" dos importadores quando alguma tentativa de irregularidade fosse impossibilitada, a Receita Federal só permite que haja trânsito internacional se este estava previsto desde a emissão do conhecimento de carga no exterior. E, desta forma, proíbem-se os trânsitos internacionais casuísticos.

No desenho a seguir, são ilustradas as quatro modalidades na ordem apresentada.



O regime de trânsito aduaneiro, qualquer que seja sua modalidade, é iniciado no desembaraço para trânsito e encerrado quando a unidade de destino certifica a chegada da mercadoria. Não se pode confundir o regime de trânsito aduaneiro com o despacho de trânsito aduaneiro. Este é o procedimento adotado pela Receita Federal para verificar se a solicitação de trânsito aduaneiro pode ser deferida. O despacho se inicia com o registro da declaração de trânsito aduaneiro e se encerra com o desembaraço para trânsito aduaneiro. Quando a Receita Federal desembaraça para trânsito, está sendo deferida a solicitação do trânsito. É como se a Receita Federal dissesse: "Reconheço que você cumpre os requisitos para obtenção do regime de trânsito aduaneiro e o concedo. Leve a mercadoria daqui, mas você tem *x* horas para a conclusão do regime. Caso você não apareça na unidade de destino no prazo concedido, vou executar o termo de responsabilidade." Portanto, o despacho de trânsito aduaneiro se encerra no desembaraço, e o regime se inicia nesse instante, conforme dispõe o art. 316 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 316.** O regime subsiste do local de origem ao local de destino e desde o momento do desembaraço para trânsito aduaneiro pela unidade de origem até o momento em que a unidade de destino conclui o trânsito aduaneiro.

8.1.3.1.1. Solicitação do Regime e Beneficiários

Como se solicita o regime de trânsito aduaneiro?

Estando a mercadoria armazenada no porto do Rio de Janeiro, o importador pode registrar uma entre duas declarações: a declaração de importação (DI) ou a declaração de trânsito aduaneiro. Caso o importador queira que a mercadoria seja conferida no porto, ele registra uma DI. Caso ele queira que a mercadoria seja conferida em outra unidade aduaneira, ele registra uma declaração de trânsito, solicitando o trânsito até lá. Ambas as declarações são registradas via Siscomex.

O Regulamento Aduaneiro (RA) chama de beneficiários do regime de trânsito aduaneiro aqueles que podem solicitar o regime. Dependendo da modalidade de trânsito aduaneiro, diversos serão os beneficiários. Assim dispõe o art. 321 do RA:

> **Art. 321.** Poderá ser beneficiário do regime:
> I – o importador, nas modalidades referidas nos incisos I e VI do art. 318;
> II – o exportador, nas modalidades referidas nos incisos II, III e VII do art. 318;
> III – o depositante, na modalidade referida no inciso IV do art. 318;
> IV – o representante, no país, de importador ou exportador domiciliado no exterior na modalidade referida no inciso V do art. 318;
> V – o permissionário ou o concessionário de recinto alfandegado, exceto na modalidade referida no inciso V do art. 318; e
> VI – em qualquer caso:
> a) o operador de transporte multimodal (OTM);
> b) o transportador, habilitado nos termos da Seção III; e
> c) o agente credenciado a efetivar operações de unitização ou desunitização da carga em recinto alfandegado.

No trânsito de importação, o importador é o beneficiário principal. No trânsito de exportação, o exportador. No trânsito interno, aquele cujas mercadorias estão depositadas, ou seja, o depositante.

Além destes, que são os beneficiários naturais, o RA permite que outros registrem a declaração de trânsito aduaneiro. O termo "beneficiários", usado no art. 321, é impróprio, pois beneficiários do trânsito aduaneiro, em relação à Receita Federal, são aqueles que obtêm a suspensão da exigibilidade dos tributos. Em última análise, no trânsito de importação, por exemplo, é sempre o importador, já que é ele quem está deixando de pagar os tributos. A leitura, portanto, do *caput* do art. 321 deve ser "Poderá solicitar o regime..."

Seguindo esta lógica, os incisos IV, V e VI chamam indevidamente beneficiários a terceiros que não são os proprietários ou possuidores das mercadorias. Vejamos.

O **inciso IV** trata do trânsito internacional, no qual não há importador nem exportador brasileiro. Portanto, nesta modalidade, quem solicita o regime de trânsito é o representante brasileiro do importador ou do exportador estrangeiro.

O **inciso V** dispõe que o depositário pode registrar uma declaração de trânsito aduaneiro em nome do dono da mercadoria. Se, por exemplo, a mercadoria está saindo em trânsito aduaneiro do porto do Rio de Janeiro para um porto seco em Minas Gerais, o depositário, que é o permissionário ou o concessionário do porto seco, recinto alfandegado em Minas Gerais, pode solicitar o regime de trânsito aduaneiro, a pedido do interessado. No inciso V, há uma exceção a essa possibilidade. Como, no trânsito internacional, não há nenhum recinto alfandegado em que a mercadoria fique depositada, é óbvio que nenhum depositário poderá solicitar a concessão do regime.

O **inciso VI** dispõe que, em qualquer modalidade, poderão solicitar o regime de trânsito aduaneiro: o OTM, o transportador habilitado pela Receita Federal e os consolidadores de carga. As alíneas *a* e *b* tratam de transportadores. Usando o mesmo exemplo do parágrafo anterior, além do importador e do depositário, o transportador que levará a mercadoria do Rio de Janeiro para Minas Gerais poderá solicitar o regime, se autorizado pelo importador.

Os consolidadores de carga, referidos na alínea *c* do inciso VI transcrito, são pessoas jurídicas que prestam serviços no transporte marítimo e no aéreo. Vejamos.

No transporte marítimo, a empresa que presta o serviço de transporte é chamada armador. Os navios com os quais ele opera são, normalmente, porta-contêineres, ou seja, navios projetados para transporte exclusivo de contêineres. Desta forma, ele prefere receber a carga já conteinerizada.

Quando o exportador brasileiro tem uma carga tão volumosa que enche um contêiner, o armador o disponibiliza para o exportador e, posteriormente, o recolhe para o transporte.

Quando o exportador brasileiro tem uma carga pequena para transporte, o armador normalmente se recusa a receber, pois passaria a ter o ônus de armazenar esta carga até que outras se juntassem a ela e enchessem um contêiner. Embarcar um contêiner com pouca carga é prejuízo para o armador e é natural entender que ele não tem interesse em ficar mantendo armazéns espalhados no mundo inteiro, pois este não é seu objeto social. Para o próprio exportador, esta opção é ruim, pois poderia se passar muito tempo até que se enchesse o contêiner.

Nesta situação de cargas pequenas, surge a oportunidade de negócio para os chamados consolidadores de carga. Estes recebem as cargas que os armadores rejeitam. Enchem o contêiner e entregam-no ao armador. A existência dos consolidadores de carga gera, para os exportadores, a certeza do embarque em um prazo relativamente curto, pois os consolidadores mantêm contratos com os armadores pelos quais fica reservado o espaço para o contêiner daqueles em prazos regulares, independentemente de haver muita ou pouca carga conteinerizada. Para os armadores, o benefício é a geração de renda pelos serviços que prestarão. E, para os próprios consolidadores, a renda provém de sua forma de funcionamento: compram o espaço do armador no atacado e vendem no varejo aos exportadores.

Os consolidadores de carga também são chamados de unitizadores, pois recebem cargas soltas e colocam-nas em unidades de carga, como o contêiner. Desunitizar é sinônimo de desconsolidar e desovar, e significa esvaziar a unidade de carga.

No transporte marítimo, os consolidadores de carga recebem o nome de NVOCC (*Non-Vessel Owning Common Carrier* – Transportador Comum Não Proprietário de Navio). No transporte aéreo, recebem o nome de agente de carga IATA (*International Air Transport Association* – Associação de Transporte Aéreo Internacional).

Portanto, como disposto no artigo em análise, os consolidadores de carga também podem solicitar a concessão do regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro.

8.1.3.1.2. Transportadores Autorizados

O transporte de mercadorias em operações de trânsito aduaneiro somente poderá ser efetuado por empresas transportadoras previamente habilitadas, em caráter precário, pela Receita Federal.

Essa habilitação é exigida para que a Receita Federal conheça previamente a empresa que irá fazer o trânsito aduaneiro. Este conhecimento prévio é justifi-

cável tendo em vista que o transportador assume a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, em caso de avaria ou extravio da mercadoria sob seu poder, como vimos no tópico 7.1.2.2.

Neste ponto, houve uma modificação importante. O novo Regulamento Aduaneiro (RA) (Decreto nº 6.759/2009) descartou a regra presente no art. 290 do Regulamento anterior (Decreto nº 4.543/2002): "(revogado) Os beneficiários do regime e o transportador serão solidários perante a Fazenda Nacional nas responsabilidades decorrentes da concessão e da aplicação do regime." A eliminação deste artigo na elaboração do novo RA foi motivada pelo fato de que a definição de solidariedade tributária é matéria de reserva legal, e não havia (nem há) dispositivo de lei para amparar tal regra. Portanto, com o novo RA, chega-se à conclusão de que, em havendo avaria ou extravio de mercadoria causados pelo transportador, este responderá sozinho em relação aos tributos que deixarão de ser recolhidos do importador.

Todo transportador precisa de autorização prévia?

Como a habilitação se destina à verificação da idoneidade do transportador, ela não será exigida das pessoas que notadamente forem idôneas ou que já tenham anteriormente provado sua idoneidade. Isto se aplica às empresas públicas e às sociedades de economia mista (idôneos por natureza) e aos demais beneficiários do regime, visto que já passaram pelo procedimento de habilitação no Siscomex. Assim dispõe o art. 323 do RA:

> **Art. 323.** Estão dispensadas da habilitação prévia a que se refere o art. 322 as empresas públicas e as sociedades de economia mista que explorem serviços de transporte e os demais beneficiários do regime quando, não sendo empresas transportadoras, utilizarem veículo próprio.
> ...

8.1.3.1.3. Despacho para Trânsito

O registro da declaração de trânsito aduaneiro caracteriza o início do despacho. Depois que o beneficiário entregar os documentos à Receita Federal, a declaração será parametrizada. E, de forma diversa do que ocorre na parametrização de Declaração de Importação, a declaração de trânsito pode ser direcionada para apenas dois canais: verde ou vermelho.

No canal verde, a mercadoria não sofre conferência aduaneira, sendo o desembaraço automático. No canal vermelho, a conferência para trânsito consiste no exame documental e na verificação física da carga, sendo esta realizada em presença do beneficiário do regime e do transportador.

Na concessão do regime de trânsito, a autoridade aduaneira fixará a rota a ser utilizada pelo transportador e o prazo para chegada à unidade de destino. Anteriormente à criação do Siscomex-Trânsito por meio da IN SRF 248/2002, a aduana também fixava um prazo para que o transportador comprovasse para a unidade de origem a chegada da mercadoria ao destino. Atualmente, a chegada é informada no sistema diretamente pela unidade de destino, conforme dispõe a IN. Desta forma, o prazo para comprovação da chegada não é mais fixado, apesar da redação do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 329.** Ao conceder o regime, a autoridade aduaneira sob cuja jurisdição se encontrar a mercadoria a ser transportada:
> I - estabelecerá a rota a ser cumprida;
> II - fixará os prazos para execução da operação e para comprovação da chegada da mercadoria ao destino; e
> III - adotará as cautelas julgadas necessárias à segurança fiscal.
> § 1º - Mesmo havendo rota legal preestabelecida, poderá ser aceita rota alternativa proposta por beneficiário.
> § 2º - O trânsito por via rodoviária será feito preferencialmente pelas vias principais, onde houver melhores condições de segurança e policiamento, utilizando-se, sempre que possível, o percurso mais direto.

Normalmente, a Receita Federal toma algumas cautelas para permitir a saída da carga do recinto alfandegado. As cautelas fiscais podem ser tomadas sobre os volumes, os recipientes ou sobre o próprio veículo. Podem ser de cinco tipos:

1) lacração – para impossibilitar a abertura sem deixar vestígios;
2) sinetagem – colocação de um símbolo no lacre, para dificultar sua substituição;
3) cintagem – aplicação de cintas nos volumes;
4) marcação – colocação de etiquetas e marcas para facilitar o controle físico; e
5) acompanhamento fiscal – acompanhamento do transporte por um veículo da Receita Federal.

Muitas vezes, nenhuma das cautelas é adotada, pois não há risco de violação. Por exemplo, se o trânsito aduaneiro é de um chassi de automóvel importado pelo porto do Rio de Janeiro, indo para um porto seco em Minas Gerais, o número do chassi já impede a substituição sem que deixe vestígios.

O acompanhamento fiscal só ocorre em situações especiais como, por exemplo, quando, em operações anteriores, o beneficiário não cumpriu o regime.

Adotada ou não uma cautela fiscal, a Receita Federal, para conceder o regime, exige o preenchimento do Termo de Responsabilidade e, em regra, a apresentação de uma garantia por parte do transportador.

Para atestar o cumprimento do regime, a unidade de destino deve conferir os dispositivos de segurança, além da integridade da carga e do veículo, pois o lacre poderia estar perfeito e a caixa ou o baú do veículo abertos lateralmente sem rompimento de lacre:

> **Art. 343.** Para fins de conclusão do trânsito aduaneiro, a unidade de destino procederá ao exame dos documentos e à verificação do veículo, dos dispositivos de segurança, e da integridade da carga.
> § 1º – Constatando o cumprimento das obrigações do transportador, a unidade de destino efetuará a conclusão do trânsito aduaneiro.
> ...

Estando tudo perfeito, a unidade de destino conclui o trânsito aduaneiro e o termo de responsabilidade é então baixado.

8.1.3.2. Admissão Temporária e Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo

8.1.3.2.1. Modalidades

O regime de admissão temporária é o que permite a importação de bens que devam permanecer no país durante prazo fixado. Como o bem deverá retornar ao exterior, é concedida a suspensão no pagamento dos tributos. Em regra, a suspensão abrange a totalidade dos tributos devidos. Porém, a suspensão será apenas parcial caso a mercadoria esteja sendo importada para utilização econômica:

> **Art. 353.** O regime aduaneiro especial de admissão temporária é o que permite a importação de bens que devam permanecer no País durante prazo fixado, com suspensão total do pagamento de tributos, ou com suspensão parcial, no caso de utilização econômica, na forma e nas condições deste Capítulo.

O conceito de utilização econômica liga-se ao emprego dos bens na prestação de serviços ou na produção de outros bens, ou seja, se o bem importado for um bem de capital, haverá cobrança de imposto. Esta cobrança decorre da intenção do Governo em equiparar a carga tributária das pessoas jurídicas que produzem bens ou serviços no país.

Anteriormente à instituição desta cobrança parcial de tributos, havia uma brecha tanto para a elisão quanto para a evasão fiscal. Vejamos. Duas pessoas jurídicas importavam máquinas idênticas para a modernização do parque industrial. A empresa X comprava a máquina e pagava todos os tributos devidos, e a empresa Y declarava à aduana que estava alugando o bem. Verdadeira ou falsa esta informação, ela trazia vantagens a Y, tendo em vista a obtenção do regime de admissão temporária e consequente suspensão total dos tributos. O aluguel, coincidentemente, era pelo período de vida útil do bem, isto é, Y alugava a máquina, por exemplo, por 10 (dez) anos (ou então comprava a máquina e, em conluio com o exportador, fingia que os pagamentos eram a título de aluguel).

Os efeitos das importações de X e de Y eram os mesmos em termos de utilização (as máquinas ficariam funcionando nas duas empresas aproximadamente pelo mesmo tempo, o tempo de vida útil) e em termos de pagamento ao exterior (enquanto um pagaria a sua compra parceladamente, a outra também o faria, apesar de, formalmente, as prestações desta serem denominadas aluguéis). As duas importações só não tinham os mesmos efeitos em relação aos tributos recolhidos ao governo. Enquanto a empresa X pagava os tributos integralmente, a empresa Y (alugando ou simulando um contrato de aluguel) obtinha o regime de admissão temporária e não pagava nada de imposto. Foi para combater a elisão e a evasão fiscal que se instituiu a cobrança parcial de tributos.

Atualmente, se uma pessoa jurídica alugar, tomar emprestada ou trouxer máquina sob o regime de *leasing* operacional, também conhecido como arrendamento operacional, o imposto será cobrado proporcionalmente ao tempo de permanência no país, à razão de 1% por mês de utilização no regime aplicável sobre o montante integral dos tributos.

Esta nova forma de cálculo (1% por mês de utilização) difere da prevista no RA anterior (Decreto 4.543/2002), que definia a cobrança levando-se em conta o tempo de vida útil do bem. Por exemplo, se um bem possuía 5 anos de vida útil e o contrato de empréstimo era de 4 anos, a cobrança era de 80% sobre o valor integral dos tributos. Pela nova forma de cálculo, a importação de uma mercadoria emprestada por 4 anos implica o recolhimento de 48% do valor integral dos tributos. Cabe frisar que a mudança na forma de cálculo por decreto é permitida pela Lei nº 9.430/1996, artigo 79.[6]

Apesar do pagamento proporcional instituído nas importações para utilização econômica, ainda há vantagens tributárias para a pessoa que, de forma lícita, importa o bem temporariamente. Afinal, o recolhimento dos tributos não será integral, mas proporcional aos meses de permanência no país. Claro que se o tempo de permanência for igual ou superior a 100 (cem) meses, os tributos serão cobrados integralmente, mas, mesmo neste caso, poderá ser usufruído o benefício do

[6] Art. 79. Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

"parcelamento" dos tributos. Por exemplo, se determinada máquina for alugada por 36 (trinta e seis) meses, os tributos serão recolhidos no montante de 36% do que seria devido em caso de compra do bem. Caso o contrato seja prorrogado por mais três anos, serão cobrados outros 36%, e assim sucessivamente, não podendo a cobrança total exceder 100% do que seria devido no caso de compra do bem. A vantagem para a empresa, ainda que venham a ser recolhidos os tributos integralmente, consiste no recolhimento "parcelado", não sendo necessário recolher ao fisco todo o valor na entrada da mercadoria.

No exemplo apresentado, inicialmente são pagos 36% dos tributos devidos e os outros 64% são consignados em Termo de Responsabilidade. Com a prorrogação do contrato, e consequente complementação dos tributos, novo Termo de Responsabilidade é lavrado reduzindo-se o valor dos tributos suspensos de 64% para 28%.

Vimos que uma das situações em que existe o pagamento proporcional é nas importações de mercadorias sob o regime de *leasing* operacional. Mas isto só vale para esta modalidade de *leasing*, como se verifica nos artigos 374 e 379 do RA:

> **Art. 374.** O regime será concedido pelo prazo previsto no contrato de **arrendamento operacional**, de aluguel ou de empréstimo, prorrogável na mesma medida deste, observado, quando da prorrogação, o disposto no art. 373.
>
> ...
>
> **Art. 379.** O regime de admissão temporária de que trata este Capítulo não se aplica à entrada no território aduaneiro de bens objeto de **arrendamento mercantil financeiro**, contratado com entidades arrendadoras domiciliadas no exterior.

São três as principais modalidades de *leasing*: financeiro, operacional e *lease-back*.

O ***leasing* financeiro** se caracteriza pela existência de três pessoas. Um exemplo muito comum atualmente no Brasil é o *leasing* de automóveis. O consumidor brasileiro, ao ir à concessionária, pode optar por adquirir um automóvel em prestações financiadas ou celebrar o contrato de *leasing*. Caso opte pelo contrato de *leasing*, o banco vinculado à concessionária adquire o automóvel desta pagando-lhe o preço e, em seguida, celebra o contrato de *leasing* com o consumidor. O consumidor, ao final do contrato, terá três alternativas: prorrogá-lo, devolver o bem ou comprá-lo pelo valor residual. No texto do contrato já estará previsto o valor residual que o consumidor deverá desembolsar em caso de opção de compra.

O *leasing* financeiro leva este nome porque, na quase totalidade dos casos, o intermediário entre o consumidor e o vendedor do bem é uma instituição financeira que compra deste e arrenda àquele.

No ***leasing* operacional**, existem apenas duas pessoas. Não há o intermediário, pois o arrendador é o próprio produtor do bem. Um exemplo atual é o *leasing* operacional de aeronaves. A VARIG arrenda aviões da Boeing. A TAM arrenda aviões da Airbus. Nesta modalidade de *leasing*, só há duas opções no final do prazo acordado: a prorrogação ou a devolução do bem. Não há possibilidade de compra prevista no contrato. Isto não quer dizer que a aeronave não possa ser comprada. Mas, caso queiram celebrar uma compra e venda, devem encerrar o contrato de *leasing* para, em seguida, celebrar o novo contrato, o de compra e venda. No *leasing* financeiro, a compra e venda já era opção dentro do contrato de *leasing*, inclusive sendo previsto o valor residual.

O ***lease-back*** é uma modalidade de *leasing* criada para prover capital de giro. Vejamos um exemplo de funcionamento: uma indústria possui um maquinário de altíssimo valor. No entanto, passa por dificuldades financeiras e falta-lhe capital de giro. Para obter capital, a indústria poderia vender o maquinário. No entanto, passaria a ter insumos, mas ficaria sem as máquinas para a produção. O *lease-back* é a saída para esta indústria. Ao mesmo tempo em que celebra o contrato de venda da máquina, celebra também o contrato de *leasing* em que a recebe de volta. O maquinário, na verdade, não se mexe nem um centímetro. Fica no mesmo lugar. Apenas a propriedade é transferida para a instituição financeira que, ato contínuo, arrenda-o à indústria da qual comprou.

O *lease-back* também é conhecido como *leasing* de retorno ou arrendamento de retorno, visto que a mercadoria é vendida e volta arrendada.

Como vimos no art. 374 combinado com o art. 379 do Regulamento Aduaneiro (RA), apenas a modalidade de *leasing* operacional é aceita no regime de admissão temporária. Por quê?

Como o *leasing* financeiro e o *lease-back* preveem a opção de compra no final do contrato, a mercadoria importada sob essas modalidades poderia já estar entrando no país com o ânimo da definitividade, descumprindo um dos requisitos básicos para a concessão do regime de admissão temporária, que é o caráter de temporariedade da importação. Pelo simples fato de o importador ter a opção de compra, mesmo que não faça uso desta faculdade, e pela impossibilidade de a Receita Federal saber a intenção dele, a essas modalidades de *leasing* não é reconhecido o direito à admissão temporária.

Já no *leasing* operacional, por faltar a opção de compra no final do contrato, a presunção é de que a mercadoria irá voltar para o exterior, mesmo que o contrato seja prorrogado algumas vezes. Por isso, ao *leasing* operacional é reconhecido o direito à admissão temporária.

8.1.3.2.2. Condições de Admissibilidade

O art. 358 do RA dispõe que, para a concessão do regime, a autoridade aduaneira deverá observar o cumprimento cumulativo das seguintes condições:

1) importação em caráter temporário, comprovada esta condição por qualquer meio julgado idôneo;
2) importação sem cobertura cambial;
3) adequação dos bens à finalidade para a qual foram importados;
4) constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade; e
5) identificação dos bens.

Em relação à primeira condição, ela decorre do próprio conceito de admissão **temporária**. Desta forma, mercadorias doadas ou compradas não poderão ser admitidas temporariamente.

A segunda condição é redundante, pois operação com cobertura cambial[7] significa operação de compra e o inciso I já descarta as operações de compra. Ser importação em caráter temporário implica ser operação sem cobertura cambial.

A terceira condição impõe que a mercadoria tenha relação com a finalidade alegada. Se a admissão temporária está sendo requerida para bens que irão participar de um evento esportivo, os bens devem ser adequados a tal evento. Não pode ser concedida a admissão temporária para um bem incompatível com a finalidade alegada.

A quarta condição é também redundante, já que os regimes aduaneiros especiais são suspensivos e, consequentemente, as obrigações fiscais são constituídas em termo de responsabilidade. Em regra, exige-se também a apresentação de garantia, sendo esta dispensada em algumas situações listadas na IN SRF nº 285, de 14 de janeiro de 2003.

A quinta condição é importantíssima, pois somente se poderá conceder o regime de admissão temporária caso se possa atestar no futuro que aquela mercadoria apresentada para sair do país é exatamente a mercadoria que entrou tempos atrás. Uma mercadoria que não possa ser identificada não pode também receber o regime de admissão temporária. A identificação é a segurança da Receita Federal de que não está saindo mercadoria diferente da que entrou. Caso a identificação não fosse realizada, o importador entraria com uma mercadoria de última geração e "devolveria" uma mercadoria obsoleta ou imprestável. Seriam possíveis as fraudes envolvendo "trocas" de mercadorias sem cobrança de tributos.

[7] Quando da edição do RA de 2009, o conceito de cobertura cambial era definido pelo Banco Central do Brasil em uma das várias disposições da Circular nº 3.454/2009: "4. Para fins deste regulamento: a) Declaração de Importação – DI com cobertura cambial ampara transferência para o exterior em **pagamento da importação** em moeda nacional ou estrangeira; b) DI sem cobertura cambial não ampara transferência para o exterior em pagamento da importação." Portanto, uma DI com cobertura cambial se referia a uma mercadoria comprada, fosse em reais, fosse em moeda estrangeira. Este foi o sentido utilizado pelo Regulamento Aduaneiro. Apesar de a Circular nº 3.454/2009 ter sido revogada em 2010, não foi redefinido o conceito de cobertura cambial. Logo, o conceito consagrado continua vigente.

Alguém poderia perguntar: os pagamentos a título de aluguel ou *leasing* também não são "pagamentos da importação"? A resposta é NÃO. Se o *leasing* e o aluguel fossem considerados importações com cobertura cambial, então a eles não se poderia aplicar o regime de admissão temporária, o que seria um absurdo, pela própria leitura do art. 374 do RA, transcrito anteriormente. Concluindo: o conceito de cobertura cambial somente se aplica a bens comprados.

8.1.3.2.3. Bens a que se Aplica

De acordo com o art. 355 do RA, cabe à Receita Federal relacionar os bens aos quais poderá ser aplicado o regime:

> **Art. 355.** O regime poderá ser aplicado aos bens relacionados em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil e aos admitidos temporariamente ao amparo de acordos internacionais.
> § 1º – Os bens admitidos no regime ao amparo de acordos internacionais firmados pelo país estarão sujeitos aos termos e prazos neles previstos.
> ...

A Receita Federal editou então a IN SRF nº 285/2003, em que dispõe no art. 4º:

> **Art. 4º.** Poderão ser submetidos ao regime de admissão temporária com suspensão total do pagamento dos impostos incidentes na importação, os bens destinados:
> I – a feiras, exposições, congressos e outros eventos científicos ou técnicos;
> II – a pesquisa ou expedição científica, desde que relacionados em projetos previamente autorizados pelo Conselho Nacional de Ciência e Tecnologia;
> III – a espetáculos, exposições e outros eventos artísticos ou culturais;
> IV – a competições ou exibições esportivas;
> V – a feiras e exposições, comerciais ou industriais;
> VI – a promoção comercial, inclusive amostras sem destinação comercial e mostruários de representantes comerciais;
> VII – à prestação, por técnico estrangeiro, de assistência técnica a bens importados, em virtude de garantia;
> VIII – à reposição e conserto de:
> a) embarcações, aeronaves e outros veículos estrangeiros estacionados no território nacional, em trânsito ou em regime de admissão temporária; ou
> b) outros bens estrangeiros, submetidos ao regime de admissão temporária.
> IX – à reposição temporária de bens importados, em virtude de garantia;
> X – a seu próprio beneficiamento, montagem, renovação, recondicionamento, acondicionamento ou reacondicionamento;
> XI – ao acondicionamento ou manuseio de outros bens importados, desde que reutilizáveis;

XII – à identificação, acondicionamento ou manuseio de outros bens, destinados à exportação;
XIII – à reprodução de fonogramas e de obras audiovisuais, importados sob a forma de matrizes;
XIV – a atividades temporárias de interesse da agropecuária, inclusive animais para feiras ou exposições, pastoreio, trabalho, cobertura e cuidados da medicina veterinária;
XV – a assistência e salvamento em situações de calamidade ou de acidentes de que decorram dano ou ameaça de dano à coletividade ou ao meio ambiente;
XVI – ao exercício temporário de atividade profissional de não residente;
XVII – ao uso do imigrante, enquanto não obtido o visto permanente;
XVIII – ao uso de viajante não residente, desde que integrantes de sua bagagem;
XIX – à realização de serviços de lançamento, integração e testes de sistemas, subsistemas e componentes espaciais, previamente autorizados pela Agência Espacial Brasileira; e
XX – à prestação de serviços de manutenção e reparo de bens estrangeiros, contratada com empresa sediada no exterior.
§ 1º – O disposto no *caput* deste artigo aplica-se, ainda, na importação temporária de:
I – veículo de viajante não residente; e
II – bens a serem submetidos a ensaios, testes de funcionamento ou de resistência, conserto, reparo ou restauração.
...

Nas situações listadas, fica clara a característica de temporariedade, com a mercadoria entrando no país para cumprir uma função determinada por um período de tempo e, posteriormente, ser reexportada.

Em relação ao regime de **admissão temporária para aperfeiçoamento ativo**, ele engloba as operações relacionadas no inciso X antes transcrito, além das operações de conserto, reparo e restauração de bens estrangeiros. O inciso dispõe sobre quatro formas de industrialização: beneficiamento, montagem, recondicionamento e acondicionamento. No entanto, ao analisarmos o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) (Decreto nº 7.212/2010), imposto para cuja incidência o conceito de industrialização é imprescindível, vemos que existe uma quinta forma de industrialização: a transformação. Para entendermos o porquê de a operação de transformação não ser permitida para produtos submetidos ao regime de admissão temporária, vejamos os conceitos existentes no RIPI:

Art. 4º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):
I – a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (**transformação**);

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);
III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (**montagem**);
IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (**acondicionamento** ou **reacondicionamento**); ou
V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (**renovação** ou **recondicionamento**).

O beneficiamento é a operação feita sobre o produto sem mudar sua classificação fiscal, apenas melhorando-o. A transformação difere do beneficiamento por modificar a classificação fiscal da mercadoria. A montagem é a reunião de produtos para formar um novo. Recondicionar é consertar.

Em relação ao acondicionamento, o Regulamento do IPI define dois tipos de embalagem: a de apresentação e a de transporte. Resumidamente, a embalagem de transporte é aquela colocada apenas para facilitar o transporte, como as caixas, sacolas, sacos plásticos, engradados e assemelhados. A embalagem de apresentação é aquela sem a qual a mercadoria não é vendida. Por exemplo, a garrafa de refrigerante, a lata de cerveja e o frasco de xampu são embalagens de apresentação.

Note que o inciso IV é claro em definir que a colocação de embalagem de apresentação é considerada uma operação de industrialização, a qual recebe o nome de acondicionamento. O inciso é claro também ao excluir do conceito de industrialização a colocação de embalagem de transporte. Costumo brincar que, se a colocação de embalagem de transporte fosse considerada uma industrialização, todos aqueles que fazem compras no supermercado seriam considerados indústrias ao empacotarem os produtos comprados. E, como tal, seriam contribuintes do IPI, devendo recolher este tributo.

Pode-se agora responder à questão: por que a transformação não está contemplada no inciso X do art. 4º da IN SRF nº 285/2003? Porque a transformação muda a classificação fiscal do produto. Por exemplo, trabalha-se a madeira e faz-se um armário. O produto que saiu do processo industrial tem uma classificação fiscal distinta da do produto inicial. Sendo assim, como se poderia conceder admissão temporária para um bem que seria transformado em outro? O que sairia depois não seria a mercadoria que entrou e, assim, a entrada da primeira não seria temporária. Por este motivo, não se concede admissão temporária para mercadoria que se destine a uma transformação.

8.1.3.2.4. *Despacho Aduaneiro*

O regime de admissão temporária é requerido por meio do registro de uma DI, que sofrerá o despacho aduaneiro, já estudado no tópico 5.3.1.

Caso o bem importado esteja sujeito a manifestação de outros órgãos da administração pública, o regime somente será concedido após a satisfação desse requisito. Por exemplo, se está sendo importado um cavalo para participar do Grande Prêmio Brasil, o regime somente será concedido se o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento liberar a entrada do animal.

Da mesma forma que ocorre no trânsito aduaneiro, o regime de admissão temporária se inicia no desembaraço aduaneiro. É quando a Receita Federal confirma a regularidade da importação e permite finalmente a permanência do bem por um prazo determinado.

8.1.3.2.5. *Prazo do Regime*

Para fixar o prazo do regime de admissão temporária, a Receita Federal se baseia no pedido do interessado e na finalidade da importação.

De acordo com a IN SRF nº 470/2004, este prazo, no entanto, será de, no máximo, 3 meses, com exceções:

> **Art. 10. ...**
> § 1º – O prazo de permanência será fixado:
> I – pelo prazo contratado:
> a) de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, prorrogável na mesma medida deste, na hipótese de importação para utilização econômica;
> b) para a prestação de serviços de beneficiamento, montagem, renovação, recondicionamento, acondicionamento ou reacondicionamento, de que trata o inciso X do art. 4º; ou
> c) para ensaios ou testes relacionados ao desenvolvimento de protótipos, até o limite de cinco anos; ou
> II – em até três meses, nos demais casos, prorrogável, uma única vez, por igual período.

Não será aceito pedido de prorrogação apresentado após o termo final do prazo fixado para a permanência dos bens no país.

8.1.3.2.6. *Extinção do Regime*

Conforme disposto no art. 367 do Regulamento Aduaneiro, o importador deve tomar uma das seguintes providências, na vigência do regime, para que o termo de responsabilidade não seja executado:

a) reexportação;

b) entrega à Fazenda Nacional dos bens, livres de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-los;
c) destruição, às expensas do interessado;
d) transferência para outro regime especial; ou
e) despacho para consumo, se nacionalizados.

A reexportação é a forma de extinção por excelência. Reexportar é mandar para o exterior o que entrou temporariamente no país.

Muitas vezes, o custo de mandar uma mercadoria para o exterior não compensa seu valor. Às vezes, é mais barato descartar a mercadoria do que pagar o frete para que ela volte para o exterior. Nestes casos, o interessado pode propor à Receita Federal que a receba. Caso isto ocorra, o regime estará encerrado. Às vezes, no entanto, a mercadoria não interessa nem à Receita Federal. Neste caso, o importador pode solicitar que seja destruída. Não cabe falar em destruição pelo próprio interessado. Se isto fosse possível, os interessados sempre alegariam que tinham destruído a mercadoria e solicitariam a baixa do termo de responsabilidade. A destruição deve ser feita, portanto, sob controle aduaneiro. Caso o interessado destrua a mercadoria por culpa ou dolo, o termo de responsabilidade será executado conforme disposto no art. 369 do RA, a ser analisado no próximo tópico.

Caso, na vigência do regime, a mercadoria seja acidentalmente destruída, sem culpa nem dolo do beneficiário do regime, a garantia será reduzida proporcionalmente à avaria. Mas esta redução não será permitida se a mercadoria estava sendo usada em finalidade diversa da que fora permitida.

A única forma de extinção da admissão temporária em que ocorre o pagamento dos tributos é no caso de despacho para consumo. Nesta situação, o importador irá registrar uma DI para consumo e o fato gerador do imposto de importação será considerado ocorrido no dia deste registro.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, criou uma nova forma de extinção para o regime de admissão temporária. Ela se baseia na lógica de que uma mercadoria que tenha vindo para ser consertada talvez não tenha conserto. Neste caso, a empresa brasileira, em decorrência de garantia, substitui a mercadoria por uma nova e a manda para o exterior no lugar da primeira. Neste caso, esta exportação de produto equivalente extingue o regime de admissão temporária da primeira, conforme dispõe o art. 368 do RA:

> **Art. 368.** Extingue ainda a aplicação do regime de admissão temporária a produto, parte, peça ou componente recebido do exterior, para substituição em decorrência de garantia ou para reparo, revisão, manutenção, renovação ou recondicionamento a exportação de produto equivalente àquele submetido ao regime.

8.1.3.2.7. Exigência do Crédito Tributário Constituído em Termo de Responsabilidade

Quando o regime de admissão temporária é inadimplido, a Receita Federal inicia a execução do termo de responsabilidade. Em linhas gerais, este inadimplemento pode surgir em virtude de ter sido extrapolado o prazo permitido de permanência no país, por ter sido usado em finalidade diversa da que havia sido permitida ou porque houve uma tentativa de fraudar o regime, seja destruindo voluntariamente o bem, seja tentando enganar a Receita Federal para ficar com a mercadoria a título definitivo no país, apresentando uma mercadoria diversa da que entrou. Assim dispõe o Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 369.** O crédito tributário constituído em termo de responsabilidade será exigido com observância do disposto nos arts. 761 a 766, nas seguintes hipóteses:
> I – vencimento do prazo de permanência dos bens no País, sem que haja sido requerida a sua prorrogação ou uma das providências previstas no art. 367;
> II – vencimento de prazo, na situação a que se refere o § 9º do art. 367, sem que seja iniciado o despacho de reexportação do bem;
> III – apresentação para as providências a que se refere o art. 367, de bens que não correspondam aos ingressados no país;
> IV – utilização dos bens em finalidade diversa da que justificou a concessão do regime; ou
> V – destruição dos bens, por culpa ou dolo do beneficiário.

8.1.3.3. *Drawback*

8.1.3.3.1. Conceito

Conforme a Lei nº 8.402/1992, o *drawback* é considerado um incentivo à exportação. Genericamente, ele consiste na desoneração dos tributos incidentes nas aquisições de insumos (nacionais e estrangeiros) que serão empregados na produção de bens a serem exportados. Tal sistemática barateia o produto final exportável, dando-lhe competitividade no mercado externo.

Ao conceituar o *drawback* como um incentivo à exportação, a legislação afasta dele a caracterização de benefício fiscal. Com isso, as importações para as quais se solicita a concessão do regime estão dispensadas do exame de similaridade e do transporte em navio de bandeira brasileira, analisados no tópico 7.1.5.1. Este entendimento é ratificado pelo art. 79 da Portaria Secex nº 23/2011: "As importações cursadas ao amparo do regime [*drawback*] não estão sujeitas ao exame de similaridade e à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira."

8.1.3.3.2. Modalidades

O regime possui três modalidades: "*drawback* integrado suspensão", "*drawback* integrado isenção" e restituição. As duas primeiras são concedidas pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX), da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), sendo regulamentadas pela Portaria Secex nº 23/2011:

> **Art. 67.** O regime aduaneiro especial de *drawback* pode ser aplicado nas seguintes modalidades, no âmbito da Secex:
> I – *drawback* integrado suspensão – a aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado, com suspensão dos tributos exigíveis na importação e na aquisição no mercado interno ...;
> II – *drawback* integrado isenção – a aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado, com isenção do Imposto de Importação, e com redução a zero do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, ...
> § 1º O regime de *drawback* integrado suspensão aplica-se também:
> I) à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado;
> ...
> § 2º O regime de *drawback* integrado isenção aplica-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadoria equivalente à empregada:
> I – em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto já exportado;
> ...

No caso da **suspensão**, o interessado apresenta ao DECEX, por meio do módulo Drawback Integrado Web do Siscomex, um plano de exportação. Neste são indicadas as mercadorias que pretende adquirir no mercado interno ou importar e também os bens a exportar. O órgão analisa a viabilidade do plano de exportação e, deferindo, emite o ato concessório do *drawback* para permitir a aquisição dos insumos com suspensão da exigibilidade do imposto de importação, do IPI, do PIS/PASEP, da COFINS, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

Com base no art. 17 da Medida Provisória nº 451/2008, a antiga modalidade, denominada suspensão, passou a ser denominada "*drawback* integrado suspensão" ou, simplesmente, "*drawback* integrado". Passou a amparar a aquisição, combinada ou não, de bens nacionais e importados, e por parte não somente dos efetivos exportadores, mas também de fornecedores de produtos intermediários para aqueles.

Diferentemente dos demais regimes aduaneiros especiais, o prazo de suspensão dos tributos neste regime não se inicia no desembaraço aduaneiro (este termo inicial já foi analisado, por exemplo, no estudo dos regimes de trânsito aduaneiro e de admissão temporária). Como o regime de *drawback* é concedido pelo DECEX, o prazo se inicia quando este órgão o concede e não a partir de um ato aduaneiro. Concedido o regime, a empresa deve exportar os bens no prazo de um ano, admitida uma única prorrogação por igual período, salvo nos casos de aquisição de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando o prazo máximo será de cinco anos.

O que acontece se a pessoa jurídica descumprir o regime suspensivo?

Assim dispõe o art. 171 da Portaria Secex nº 23/2011:

> § 1º Na hipótese da não realização da exportação efetiva da totalidade dos produtos previstos no ato concessório, a liquidação do compromisso deverá se dar pelos seguintes meios:
> I – adoção de uma das providências abaixo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da data limite para exportação, na forma do art. 390 do Decreto nº 6.759, de 2009:
> a) devolução ao exterior da mercadoria importada não utilizada;
> b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;
> c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos (...);
> d) entrega da mercadoria importada à Fazenda Nacional livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las (...);
> II – pagamento de tributos, destruição ou devolução ao fornecedor da mercadoria adquirida no mercado interno ao amparo do regime, observada a legislação de cada tributo envolvido (...);
> III – liquidação ou impugnação de débito eventualmente lançado contra a beneficiária.

Duas considerações devem ser feitas. A primeira é acerca do recolhimento dos tributos indicado na alínea *c* e no inciso II. Caso o interessado destine para consumo os insumos não utilizados, os tributos serão cobrados acompanhados de acréscimos legais, como indicado, por exemplo, no art. 390 do Regulamento Aduaneiro. A cobrança de juros e multas, retroagindo-se ao registro da DI, serve para evitar fraudes, pois qualquer empresa poderia "inventar" que iria promover uma exportação para obter o benefício de *drawback*. Dois anos depois, se dele fossem cobrados apenas os tributos, teria obtido a "carência" de dois anos para tal pagamento.

A segunda observação é acerca da correção da redação da alínea *a*. À época da edição anterior deste livro, a antiga Portaria Secex nº 10/2010 assim dispunha na alínea: "a) devolução ao exterior ou reexportação da mercadoria não utilizada." Naquela edição, mencionei que o uso do termo reexportação era impróprio, tendo em vista que reexportar é mandar de volta para o exterior mercadoria que tenha entrado temporariamente. Como as importações para o regime de *drawback* são definitivas, inclusive se submetendo a despacho para consumo, não cabia a utilização daquele termo, excluído pela nova Portaria Secex.

Em relação às outras duas modalidades de *drawback* (**isenção** e **restituição**), elas são, na verdade, remédios para se terem de volta os tributos que não precisavam ter sido pagos. Imagine que uma indústria tenha importado insumos pagando todos os tributos incidentes na importação, pois não tinha intenção de exportar. Passado algum tempo, a indústria recebe um pedido do exterior e para lá vende os bens produzidos. Se o pedido tivesse ocorrido antes da importação dos insumos, a indústria teria solicitado a suspensão do pagamento dos tributos. No entanto, chegou posteriormente à importação. O que se pode fazer para remediar um pagamento que foi feito e não precisava tê-lo sido?

Pelo "*drawback* integrado isenção", permite-se que a indústria adquira, sem pagamento dos tributos, insumos nacionais ou importados equivalentes aos utilizados ou consumidos na industrialização do produto exportado. Basicamente a equivalência se caracteriza pelo fato de os bens serem de mesma espécie, qualidade e quantidade. No entanto, em virtude da evolução tecnológica, permite-se a aquisição de bens mais modernos para reposição de outros com tecnologia mais defasada.

Há isenção do imposto de importação e redução a zero das alíquotas do IPI, do PIS/PASEP, da COFINS, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação. A desoneração viabiliza a reposição de estoque, como que aproveitando os tributos pagos na primeira aquisição. Para usufruir esse benefício, a indústria deve apresentar ao DECEX, por meio do Banco do Brasil, vários documentos, dentre eles a Nota Fiscal de aquisição interna ou a declaração de importação dos insumos estrangeiros, o comprovante do pagamento dos tributos, a declaração de exportação do produto industrializado, laudo que comprove a relação insumo-produto e laudo que comprove o percentual de quebra no processo produtivo. Analisando os documentos, o DECEX concede o *drawback* isenção para as matérias-primas num volume um pouco superior ao aplicado nos produtos, para compensar a quebra natural no processo produtivo.

Caso a indústria não tenha interesse em solicitar isenção para a aquisição de bens equivalentes aos utilizados na produção de bens exportados, ela pode optar pela restituição dos tributos recolhidos. Obviamente, sendo a restituição matéria de competência da Receita Federal, é esta quem regulamenta e concede o *drawback* nesta modalidade. Segundo o art. 397 do Regulamento Aduaneiro (RA), "a concessão do regime [*drawback*], na modalidade de restituição, é de competência da Secretaria da

Receita Federal do Brasil, e poderá abranger, total ou parcialmente, os tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada."

Conforme o art. 398 do RA, "a restituição do valor correspondente aos tributos poderá ser feita mediante crédito fiscal, a ser utilizado em qualquer importação posterior." O prazo para o pedido de restituição é de 90 dias contados da data do embarque, sendo a modalidade regulamentada pela IN SRF nº 81/1998.

8.1.3.3.3. Tributos Abrangidos

A Portaria Secex nº 23/2011 menciona expressamente a desoneração de imposto de importação, IPI, PIS/PASEP e COFINS, incidentes nas importações e nas aquisições internas de insumos. Além destes, também há desoneração do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), em virtude do art. 15 da Lei nº 10.893/2004.

Relativamente ao ICMS, a União não pode conceder isenções nas importações, tendo em vista o disposto no art. 151, III, da Constituição Federal (CF) de 1988, cabendo à lei complementar a definição acerca de eventuais benefícios relativos ao imposto (CF, art. 155[8]). Atendendo a esta imposição constitucional, a Lei Complementar nº 24/1975, recepcionada pela CF/1988, define no art. 1º que "as isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal...".

Em 15 de abril de 1975, o colegiado, com representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, criado para cumprimento das disposições da lei complementar, recebeu o nome de Conselho de Política Fazendária. Atualmente, tem o nome de Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e possui a competência de celebrar convênios para conceder ou revogar as isenções de ICMS, conforme dispõe o art. 3º do Convênio ICMS nº 133, de 12 de dezembro de 1997:

[8] **Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
...
II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
...
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
...
XII – cabe à lei complementar:
...
g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

> **Art. 3º.** Compete ao Conselho:
> I – promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto de que trata o inciso II do art. 155 da Constituição, de acordo com o previsto no § 2º, inciso XII, alínea *g*, do mesmo artigo e na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975;
> ...

No convênio ICMS nº 27, celebrado pelo CONFAZ em 13 de setembro de 1990, a cláusula primeira dispõe que possuem isenção do imposto estadual os bens importados sob o regime de *drawback*, ainda que a importação tenha sido feita na modalidade suspensão.

8.1.3.3.4. Bens a que se Aplica

Em linhas gerais, são permitidas importações e aquisições internas de insumos a serem utilizados na geração de bens para exportação. O art. 72 da Portaria Secex nº 23/2011 relaciona as mercadorias que podem ser objeto de *drawback*, mas o faz desnecessariamente. Bastaria vincular o insumo a uma futura exportação (no caso da modalidade suspensão) ou a uma exportação já realizada (no caso das modalidades isenção e restituição). Todos os casos listados se encaixam no binômio produção-exportação:

> **Art. 72.** O regime do *drawback* poderá ser, ainda, concedido a:
> I – mercadoria para beneficiamento no país e posterior exportação;
> II – matéria-prima, produto semielaborado ou acabado, utilizados na fabricação de mercadoria exportada, ou a exportar;
> III – peça, parte, aparelho e máquina complementar de aparelho, de máquina, de veículo ou de equipamento exportado ou a exportar;
> IV – mercadoria destinada à embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, desde que propicie, comprovadamente, uma agregação de valor ao produto final;
> V – animais destinados ao abate e posterior exportação; e
> VI – matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto a exportar ou exportado, sejam utilizados em sua industrialização, em condições que justifiquem a concessão.

O inciso IV é o único que possui uma condição: "... desde que propicie comprovadamente uma agregação de valor ao produto final". Por definição, somente as embalagens de apresentação agregam valor ao produto final. As embalagens de transporte não agregam valor ao produto. Logo, o *drawback* somente se aplica a embalagens de apresentação, até porque a colocação de embalagem de transporte não é considerada industrialização.

Conforme dispõe o inciso VI, o regime de *drawback* não é exclusivamente para mercadorias que irão integrar o produto a ser exportado. Existem mercadorias que integram o processo produtivo, mas não integram o produto. Por exemplo, uma lixa para madeiras pode ser admitida no regime de *drawback* se o importador alegar que ela será usada na produção da cama que será exportada. A lixa é usada na produção, mas não é incorporada à cama exportada.

8.1.3.3.5. Operações Especiais

Conforme dispõe a Portaria Secex nº 23/2011, existem atualmente cinco operações especiais de *drawback*:

1) *drawback* para embarcação: concedido nas modalidades suspensão e isenção. Caracteriza-se pela importação de mercadoria utilizada em processo de industrialização de embarcação, destinada ao mercado interno, conforme o disposto no § 2º do art. 1º da Lei nº 8.402/1992;
2) *drawback* para fornecimento no mercado interno: concedido na modalidade suspensão. Caracteriza-se pela importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no país, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos, no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira, ou ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, com recursos captados no exterior, de acordo com as disposições constantes do art. 5º da Lei nº 8.032/1990, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 10.184/2001;
3) *drawback* genérico: concedido exclusivamente na modalidade suspensão. Caracteriza-se pela discriminação genérica da mercadoria nacional ou estrangeira a ser adquirida e o seu respectivo valor, dispensadas a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e a quantidade;
4) *drawback* sem expectativa de pagamento: concedido exclusivamente na modalidade suspensão. Caracteriza-se pela não expectativa de pagamento, parcial ou total, da importação; e
5) *drawback* intermediário: concedido nas modalidades suspensão e isenção. Caracteriza-se pela aquisição de mercadoria nacional ou estrangeira, por empresas denominadas fabricantes-intermediários, destinada a processo de industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação.

8.1.3.4. Entreposto Aduaneiro

8.1.3.4.1. Entreposto Aduaneiro na Importação

O regime de entreposto aduaneiro na importação é aplicável às mercadorias que não serão utilizadas de imediato no Brasil. É muito utilizado para importações em consignação, como as de produtos que necessitam de rápida reposição. Por exemplo, na eventualidade de um equipamento hospitalar estragar, é recomendável que haja no Brasil um equipamento ou peças sobressalentes para que o hospital não pare. Da mesma forma, é medida de precaução a manutenção no Brasil de peças sobressalentes para reparo de aeronaves ou navios estrangeiros que aqui operam. Se tais bens não estiverem no Brasil quando forem demandados, o tempo de espera desde a aquisição no exterior até a efetiva chegada ao país será medido não somente em dias, mas também em vidas ou em milhões de reais. Mercadorias desta natureza normalmente são importadas em consignação pelos agentes de venda dos fabricantes estrangeiros e ficam no Brasil à espera dos pedidos nacionais. Quando alguém no país necessita de tais bens, acerta, com o exportador estrangeiro ou com o agente de venda brasileiro, o preço, forma de pagamento, prazo, entre outras cláusulas comerciais. Para viabilizar as importações em consignação e reconhecendo que os bens não serão utilizados durante algum tempo, podendo até ser devolvidos ao exterior, o governo concede a suspensão dos tributos aduaneiros, os quais somente serão exigidos se houver o despacho para consumo.

Além de se aplicar às importações em consignação, o regime de entreposto aduaneiro admite a importação de bens com cobertura cambial. Isto estimula as empresas brasileiras a comprarem mercadorias estrangeiras em grande quantidade, sem precisarem se preocupar, a curto prazo, com os tributos exigíveis. Chegando ao Brasil, os bens são entrepostados e ficam depositados em recinto alfandegado. À medida que necessitar, a empresa registra Declaração de Importação para consumo para parte ou para o total da carga entrepostada, pagando os tributos relativos. Tendo o direito de comprar bens estrangeiros sem a obrigação de recolher imediatamente todos os tributos devidos, o importador brasileiro pode fazer grandes compras no exterior, viabilizando preços e condições especiais dos fornecedores estrangeiros, o que gera vantagens para ele e, consequentemente, para o país.

A mercadoria poderá permanecer no regime de entreposto pelo prazo de um ano, prorrogável até atingir três anos. O depósito da mercadoria em um recinto alfandegado, e não no estabelecimento do importador, garante que o produto não será utilizado enquanto não forem pagos os tributos. Em regra, este recinto

é de uso público, como os armazéns dos aeroportos, portos e portos secos, mas pode ser recinto de uso privativo, como, por exemplo, nas importações de mercadorias destinadas a feiras, congressos e assemelhados.[9]

Feiras e assemelhados

As feiras, muito comuns nas grandes cidades e realizadas para promoção e venda de mercadorias importadas, costumam ser específicas para determinadas espécies de bens, como os de informática, utilidades domésticas ou automóveis. No Rio de Janeiro, por exemplo, acontece a Feira da Providência, promovida pela Arquidiocese de São Sebastião, reunindo, no Riocentro, expositores de inúmeros países. Em São Paulo, a feira UD ("utilidades domésticas") e o Salão do Automóvel são normalmente realizados no Anhembi. No Rio Grande do Sul, a FIERGS (Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Sul) é um dos locais tradicionais para a realização desse tipo de feira.

Apesar de os recintos exemplificados serem de uso privativo, eles são também alfandegados, mas apenas pelo tempo necessário para a realização do evento, incluindo até 30 dias antes do início do evento para a montagem e preparação e 30 dias após o término do evento, para a desmontagem. O período de suspensão dos tributos coincide com o do alfandegamento do recinto, não valendo o prazo genérico do regime que é de um ano, prorrogável até três anos.

Como é a operacionalização do regime de entreposto aduaneiro relativo às feiras? Durante o tempo em que o recinto estiver alfandegado, haverá alguns Auditores Fiscais da Receita Federal controlando a entrada das mercadorias importadas. Consideremos que a feira ocorra no Riocentro e as mercadorias sejam

[9] Regulamento Aduaneiro:

"Art. 404. O regime especial de entreposto aduaneiro na importação é o que permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em recinto alfandegado de uso público, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes na importação.

Art. 405. O regime permite, ainda, a permanência de mercadoria estrangeira em:

I – feira, congresso, mostra ou evento semelhante, realizado em recinto de uso privativo, previamente alfandegado para esse fim;

II – instalações portuárias de uso privativo misto, previstas na alínea *b* do inciso II do § 2º do art. 4º da Lei nº 8.630/1993;

III – plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratadas por empresas sediadas no exterior; e

IV – estaleiros navais ou em outras instalações industriais localizadas à beira-mar, destinadas à construção de estruturas marítimas, plataformas de petróleo e módulos para plataformas.

§ 1º Na hipótese do inciso I, o alfandegamento do recinto será declarado por período que alcance não mais que os trinta dias anteriores e os trinta dias posteriores aos fixados para início e término do evento.

..."

importadas pelo porto do Rio de Janeiro. Quando as mercadorias chegam ao porto, é solicitado o regime de trânsito aduaneiro, analisado no tópico 8.1.3.1. As mercadorias, em regra, saem lacradas do porto até o Riocentro e, chegando ao destino, conclui-se o regime de trânsito. Os bens são então armazenados em um local previamente separado.

Depois de registrada a armazenagem da mercadoria naquele local, o promotor do evento registra as declarações de importação (DI) para a Receita Federal proceder ao despacho para admissão. Como vimos, o despacho aduaneiro tem por objetivo analisar a regularidade da importação. Caso reste comprovada a correção das informações prestadas na DI, esta é desembaraçada e a mercadoria sai daquele local separado e entra para o saguão principal onde ficam os *stands* dos expositores e onde ocorre a visitação do público. O desejável é que todas as mercadorias sejam liberadas pela Receita Federal antes que se inicie a feira.

Durante a feira, muitas das mercadorias importadas em consignação são vendidas pelos expositores ao público, mas a Receita Federal não controla estas operações diretamente. O controle da Receita Federal leva em conta que o prazo de suspensão dos tributos é o prazo do alfandegamento do recinto e, portanto, a situação das mercadorias deve ser resolvida neste tempo. Assim, antes de encerrado o prazo de suspensão dos tributos, o beneficiário do regime de entreposto aduaneiro deve apresentar à Receita Federal as mercadorias importadas não vendidas, dando-lhes uma das destinações possíveis, e registrar uma DI de consumo relativa às mercadorias vendidas. O descumprimento do prazo gera penalidades ao beneficiário do regime, retroagindo-se a cobrança dos tributos ao registro da declaração de admissão da mercadoria no regime, conforme abordado no tópico 8.1.

Apesar de o regime de entreposto aduaneiro ser genericamente aplicável a bens com ou sem cobertura cambial, a IN RFB nº 1.090/2010 expressamente veda a entrada de bens com cobertura cambial para o regime específico das feiras e assemelhados.

Beneficiários na Importação

O art. 19 da IN SRF nº 241/2002 dispõe que qualquer pessoa jurídica instalada no país pode solicitar o regime de entreposto aduaneiro. E, em relação às pessoas físicas, somente aquelas que forem representantes de venda do exportador estrangeiro. Neste caso, a mercadoria ficará obrigatoriamente armazenada em porto seco, proibindo-se os demais recintos alfandegados.

Extinção do Regime na Importação

Na vigência do regime, o beneficiário deve providenciar sua extinção. Vencido o prazo sem a regularização do regime, este é considerado inadimplido, havendo a cobrança retroativa dos tributos. Existem várias possibilidades para a extinção do regime como dispõe a IN SRF nº 241/2002:

> **Art. 38.** O beneficiário deverá dar início, no decorrer do prazo estabelecido para a permanência da mercadoria importada no regime, ao respectivo despacho aduaneiro para:
> I – consumo;
> II – admissão em outro regime aduaneiro especial ou atípico;
> III – reexportação; ou
> IV – exportação, na hipótese prevista no art. 30.

O **inciso I** será aplicado quando a mercadoria entrepostada for destinada para o mercado interno. Haverá o recolhimento dos tributos no registro da DI de consumo, podendo finalmente a mercadoria ser retirada do recinto alfandegado.

O **inciso II** é redundante, pois o Regulamento Aduaneiro já dispõe de forma geral que uma mercadoria pode ser transferida de um regime aduaneiro especial para outro ou para um regime aduaneiro aplicado em áreas especiais.

A reexportação prevista no **inciso III** somente é aplicável às mercadorias importadas sem cobertura cambial. Deve ocorrer a reexportação quando o consignatário não consegue ou quando desiste de vender a mercadoria no país. Reexportar é devolver para o exterior mercadoria que entrou a título não definitivo. As importações em consignação são não definitivas, visto que se tentará vender a mercadoria, sem a certeza do sucesso.

Enquanto o inciso III permite a devolução do bem à origem, **o inciso IV** permite a venda do bem entrepostado a um terceiro no exterior. Nada impede, por exemplo, que a mercadoria vinda da Alemanha e entrepostada no Brasil seja adquirida por alguém na Argentina. Neste caso, apesar de o bem estar saindo do país, não estará havendo uma reexportação (devolução), mas uma exportação, uma venda.

O artigo 30, apontado no inciso IV, impõe uma exigência aos casos de exportações de bens entrepostados: para se registrar a exportação no Siscomex, deve-se preliminarmente registrar uma DI para fins cambiais. O que significa isso?

Ora, quando um bem entrepostado é adquirido no mercado interno, é registrada uma DI para consumo e o governo toma ciência de que haverá a saída de divisas para a Alemanha tendo em vista a permanência definitiva do bem. Por outro lado, quando a mercadoria entrepostada é reexportada, o registro de exportação é feito sem cobertura cambial, e o governo toma ciência de que não haverá entrada nem saída de divisas relativas àquele bem. Já nos casos de exportação, ao mesmo tempo que haverá a entrada de divisas relativamente à exportação para a Argentina, deve ser feito um registro da importação no Siscomex para fins de controle cambial. Afinal, a saída do dinheiro para a Alemanha deve estar lastreada em alguma DI. Como não haverá DI para consumo, deverá ser registrada uma DI para fins cambiais. Conclui-se assim a análise do inciso IV.

Em relação à aplicação do regime de entreposto aduaneiro a bens importados com cobertura cambial, houve uma importante alteração com a edição da IN RFB nº 1.090/2010. Anteriormente, o regime de entreposto aduaneiro era aplicável aos bens importados com cobertura cambial somente se eles se destinassem à exportação. Com a entrada em vigor da referida norma, o regime passou a ser aplicável a produtos comprados do exterior, ainda que o destino final seja o mercado interno brasileiro, como vimos no início da apresentação do regime.

Nas importações sem cobertura cambial, a extinção do regime pode ser solicitada pelo consignatário – aquele que trouxe em consignação – ou pelo adquirente – que comprou a mercadoria depositada no recinto alfandegado. Nas importações com cobertura cambial, somente o beneficiário do regime poderá despachar para consumo.

Inadimplemento

Caso o beneficiário não tome nenhuma das providências indicadas no art. 38, fica caracterizado o inadimplemento do regime, retroagindo a cobrança dos tributos ao registro da declaração de admissão.

Quarenta e cinco dias depois de caracterizado o inadimplemento, não se fala mais em cobrança de tributos, mas em declaração de abandono para aplicação da pena de perdimento da mercadoria. É o que dispõe o Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 409.** A mercadoria deverá ter uma das seguintes destinações, em até quarenta e cinco dias do término do prazo de vigência do regime, sob pena de ser considerada abandonada:
> I – despacho para consumo;
> II – reexportação;
> III – exportação; ou
> IV – transferência para outro regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais.

8.1.3.4.2. *Entreposto Aduaneiro na Exportação*

Além do Brasil, praticamente todos os países permitem a entrada de bens em consignação, o que acaba viabilizando a sistemática da consignação nas exportações brasileiras. A legislação brasileira que trata das exportações em consignação é a Portaria Secex nº 23/2011.

As exportações em consignação podem gerar custos altos, dependendo dos valores cobrados no exterior a título de armazenagem. Por outro lado, há vantagem comparativa em relação aos concorrentes que não exportam em consignação, tendo em vista a rapidez na disponibilização do produto ao cliente estrangeiro.

Se a empresa brasileira possui clientes concentrados em uma região no exterior, a exportação em consignação vai gerar gastos com armazenagem, mas a concentração facilita a logística, possibilitando que uma quantidade pequena de bens possa atender à região (já que normalmente os pedidos pelos clientes não são feitos todos de uma vez). Além disso, a concentração de todos os produtos em um único armazém dá ao exportador brasileiro condições de barganhar custos unitários de armazenagem menores.

Outra é a situação quando a empresa brasileira possui clientes estabelecidos em várias regiões do mundo, como EUA, Europa e Japão. Neste caso, para atender a todos os clientes não será possível manter a quantidade reduzida de bens mencionada no exemplo anterior. Além disso, com clientes espalhados pelo mundo, as exportações em consignação também terão de ser espalhadas, o que diminui o poder de barganha com os vários depositários no exterior.

No outro extremo, em vez de manter mercadorias armazenadas no exterior, a empresa brasileira poderia manter as mercadorias no seu próprio estabelecimento, por exemplo, no interior de Goiás. No entanto, esta opção, apesar de ser a mais barata, pois não precisa pagar armazenagem a ninguém, é a pior em termos de tempo de colocação da mercadoria no cliente estrangeiro.

A situação intermediária é a utilização do regime de entreposto aduaneiro na exportação. Este regime permite a armazenagem de mercadoria no recinto alfandegado onde será posteriormente conferida para embarque para o exterior. Em vez de ficar no exterior em consignação ou no estabelecimento do exportador em Goiás, a mercadoria pode ficar, por exemplo, em recinto alfandegado no porto do Rio de Janeiro. Esta opção traz algumas vantagens:

i. economiza-se o tempo de viagem do estabelecimento do exportador em Goiás até o recinto alfandegado onde irá ocorrer a conferência aduaneira. Quando o exportador brasileiro receber o pedido do exterior, bastará a ele preencher os documentos da exportação e apresentar à Receita Federal a mercadoria que já se encontra no local da conferência;

ii. caso a empresa possua poucas unidades disponíveis para venda não terá de optar entre exportar em consignação para os EUA, para a Europa ou para o Japão. Seria possível que ela errasse na escolha do país de onde chegaria o próximo pedido da mercadoria. Se usar o regime de entreposto aduaneiro na exportação, as mercadorias ficam concentradas num ponto por onde obrigatoriamente elas devem passar independentemente do destino no exterior; e

iii. em vez de pagar armazenagem de poucas unidades a vários depositários no exterior, haverá o pagamento de armazenagem a um único depositário no Brasil, garantindo melhores condições na negociação com este.

O regime na exportação é conceituado no art. 410 do Regulamento Aduaneiro: "O regime especial de entreposto aduaneiro na exportação é o que permite a armazenagem de mercadoria destinada a exportação."

Modalidades na Exportação

O entreposto aduaneiro na exportação compreende as modalidades de regime comum e extraordinário. O exemplo apresentado no início deste tópico se refere à modalidade de regime comum, em que se permite a armazenagem de mercadorias em recinto alfandegado de uso público,[10] com suspensão do pagamento dos tributos. Neste caso, o beneficiário é a pessoa jurídica que deposita a mercadoria no recinto alfandegado.

Na modalidade de regime extraordinário, a mercadoria não é simplesmente armazenada, mas vendida para uma empresa comercial exportadora (ECE). A mercadoria, portanto, fica em recinto não alfandegado de uso privativo e a venda é, para efeitos fiscais, equiparada a uma exportação. Logo, o vendedor não precisa recolher IPI, PIS/PASEP e COFINS relativos à movimentação interna, pois tais tributos são objeto de imunidade nas exportações.

Para poder utilizar o regime extraordinário, a ECE precisa previamente ser autorizada pela Receita Federal. Considerando que o bem destinado à exportação passa à sua propriedade, a ECE é considerada a beneficiária do regime e, na hipótese de inadimplemento, é ela quem deverá recolher todos os tributos que deixaram de ser pagos pelo vendedor, além dos acréscimos legais.

[10] Excepcionalmente, o regime comum pode ser utilizado em recinto de uso privativo, conforme dispõe o art. 412 do RA: "O entreposto aduaneiro na exportação compreende ainda, mediante autorização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a operação nos locais referidos nos incisos II a IV do art. 405."

Em relação ao ICMS, não há incidência no regime comum nem no extraordinário, conforme dispõe o parágrafo único do art. 3º da Lei Kandir – Lei Complementar nº 87/1996:

> **Art. 3º.** O imposto não incide sobre:
> ...
> II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços;
> ...
> Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:
> I – empresa comercial exportadora, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa;
> II – armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Concessão e Termo Inicial do Regime na Exportação

O prazo de todos os regimes aduaneiros especiais concedidos pela Receita Federal se inicia no desembaraço aduaneiro. Até aqui, encontramos esta definição nos regimes de trânsito aduaneiro, admissão temporária e entreposto aduaneiro na importação. Ao desembaraçar uma DI para admissão em regime aduaneiro especial, a Receita Federal está concedendo o regime: "A Declaração está correta e você faz jus ao regime aduaneiro solicitado."

No *drawback*, o termo inicial não é o desembaraço visto que não é concedido pela Receita Federal, mas pelo DECEX. E, portanto, os prazos são por este órgão definidos.

No caso do entreposto aduaneiro na exportação, o regime é concedido para mercadorias que ainda serão exportadas. Os compradores no exterior ainda nem estão definidos quando a mercadoria entra no regime aduaneiro. Somente depois que a mercadoria estiver armazenada, deverá ser recebido o pedido do exterior. Só então os documentos da exportação serão elaborados, incluindo o RE e a declaração de exportação, a ser posteriormente desembaraçada. Portanto, se o desembaraço não marca o início do regime, quando isto ocorre?

O art. 24[11] da IN SRF nº 241/2002 dispõe que o regime comum de entreposto aduaneiro na exportação se inicia automaticamente quando a mercadoria **entra** no recinto alfandegado onde ficará armazenada aguardando um pedido do exterior. Já o regime extraordinário se inicia automaticamente quando a mercadoria **sai** do estabelecimento do vendedor para a empresa comercial exportadora. Assim, esta saída já é equiparada a uma exportação, podendo ser utilizados os incentivos fiscais previstos na legislação.

[11] Art. 24 – A concessão do regime de entreposto aduaneiro na exportação será automática e subsistirá a partir da data:
I – de entrada, no recinto alfandegado credenciado, da mercadoria destinada a exportação, acompanhada da respectiva Nota Fiscal, na modalidade de regime comum; ou
II – de saída, do estabelecimento do produtor-vendedor, da mercadoria vendida a empresa comercial exportadora autorizada, que deverá comprovar a aquisição por meio de declaração firmada em via da correspondente Nota Fiscal, na modalidade de regime extraordinário.

Prazos na Exportação

O regime comum tem o mesmo prazo do entreposto aduaneiro de importação, ou seja, um ano, prorrogável até três anos.

Já no regime extraordinário, a empresa comercial exportadora tem um prazo menor para exportar, 180 dias, conforme previsto no inciso II do art. 414 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 414.** A mercadoria poderá permanecer no regime de entreposto aduaneiro na exportação pelo prazo de:
> I – um ano, prorrogável por período não superior, no total, a dois anos, na modalidade de regime comum;
> II – 180 (cento e oitenta) dias, na modalidade de regime extraordinário.
> § 1º – Em situações especiais, na hipótese a que se refere o inciso I, poderá ser concedida nova prorrogação, respeitado o limite máximo de três anos.
> ...

Extinção do Regime na Exportação

A forma de extinção do regime é, por excelência, a exportação.

Para se considerar extinto o regime pela exportação, a data do embarque da mercadoria não é essencial. A Receita Federal considera a extinção quando o exportador registrar a declaração de exportação, que é o início do despacho aduaneiro. Isto ocorre por dois motivos:

1) o beneficiário tem um determinado prazo para exportar. Portanto, ele pode usar até o último dia deste tentando encontrar um comprador e talvez então não consiga embarcar a mercadoria dentro daquele prazo; e
2) o exportador inicia o despacho aduaneiro, ao registrar a declaração de exportação, mas é a Receita Federal quem o conclui. Por isso, se a Receita Federal exigisse que o despacho estivesse concluído dentro do prazo do regime, a exigência recairia sobre si própria.

Assim, mesmo que a mercadoria embarque após o prazo, considerar-se-á que o regime foi cumprido. Esta é a lógica do art. 39, I, da IN SRF nº 241/2002:

> **Art. 39.** No prazo estabelecido para a permanência da mercadoria no regime de entreposto aduaneiro na exportação, o beneficiário deverá:
> I – dar início ao correspondente despacho aduaneiro de exportação;
> II – na modalidade de regime comum, reintegrar a mercadoria ao estoque do estabelecimento de origem ou recolher os impostos suspensos; ou
> III – na modalidade de regime extraordinário, recolher os impostos que deixaram de ser pagos em decorrência dos benefícios fiscais auferidos pelo produtor-vendedor, nos termos da legislação pertinente.

Caso a mercadoria não seja exportada e considerando que, no regime comum, a mercadoria continua sendo de propriedade da empresa que a armazenou no recinto alfandegado, há a possibilidade de ser reintegrada ao seu estoque. Isto não ocorre no regime extraordinário, visto que a mercadoria foi vendida para a empresa comercial exportadora e não simplesmente armazenada.

No regime comum, se a mercadoria não for exportada nem reintegrada ao estoque, serão cobrados os tributos suspensos. No regime extraordinário, se a mercadoria não for exportada, deverão ser ressarcidos pela empresa comercial exportadora os benefícios fiscais fruídos pelo vendedor do bem.

8.1.3.4.3. Disposições Comuns ao Entreposto Aduaneiro de Importação e ao de Exportação

Locais Credenciados a operar o regime

A IN SRF nº 463, de 19 de outubro de 2004, definiu os locais onde uma mercadoria pode ficar armazenada no regime de entreposto aduaneiro: porto seco, portos e aeroportos alfandegados, instalações portuárias de uso privativo misto ou de uso público:

> **Art. 1º.** Os arts. 6º e 34 da Instrução Normativa nº 241, de 6 de novembro de 2002, passam a vigorar com as seguintes alterações:
> **Art. 6º.** O regime de entreposto aduaneiro, na importação e na exportação, será operado em porto seco, recinto alfandegado de uso público localizado em aeroporto ou porto organizado, instalação portuária de uso público ou instalação portuária de uso privativo misto, previamente credenciados pela Secretaria da Receita Federal (SRF). (NR)
> ...

De acordo com o disposto na Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, conhecida como Lei dos Portos, alterada pelas Leis nºs 11.314, de 3 de julho de 2006, e 11.518, de 5 de setembro de 2007:

1) porto organizado é o construído e aparelhado para atender às necessidades da navegação, da movimentação de passageiros ou da movimentação e armazenagem de mercadorias, concedido ou explorado pela União, cujo tráfego e operações portuárias estejam sob a jurisdição de uma autoridade portuária; e
2) a instalação portuária pode ser de uso público (para movimentação de carga de terceiros), de uso privativo exclusivo (para movimentação de carga do próprio explorador), de uso privativo misto (para carga própria e de terceiros), de uso privativo de turismo (para movimentação de passageiros) ou de uso privativo da espécie Estação de Transbordo de Cargas (fora da área de porto, exclusivamente para transbordo de cargas, destinadas ou provenientes da navegação interior).

Operações Permitidas às Mercadorias Entrepostadas

O art. 5º da IN SRF nº 241/2002 dispõe que as mercadorias entrepostadas podem ser submetidas às seguintes operações:

a) exposição, demonstração e teste de funcionamento;
b) industrialização;[12] e
c) manutenção ou reparo.

E o art. 10 da mesma IN SRF dispõe que, quando o recinto alfandegado for credenciado para a realização de atividades de industrialização, receberá as seguintes denominações:

a) aeroporto industrial, se localizado em aeroporto;

[12] Art. 18 – Em porto seco ou em outro recinto alfandegado credenciado a operar o regime de entreposto aduaneiro na importação ou na exportação, além da prestação dos serviços comuns a que se refere o inciso I do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 55, de 23 de maio de 2000, poderão, ainda, ser realizados os seguintes serviços, relativos às mercadorias ali armazenadas:
I – etiquetagem e marcação, para atender a exigências do comprador estrangeiro;
II – exposição, demonstração e teste de funcionamento;
III – concernentes às operações de industrialização:
a) acondicionamento ou reacondicionamento;
b) montagem;
c) beneficiamento;
d) recondicionamento dos bens referidos na alínea *a* dos incisos I, II e III e alínea *c* dos incisos I e III do art. 16; ou
e) transformação, no caso de preparo de alimentos para consumo a bordo de aeronaves e embarcações utilizadas no transporte comercial internacional ou destinados a exportação.
IV – manutenção ou reparo, no caso dos bens referidos na alínea *a* dos incisos I, II e III e na alínea *c* dos incisos I e III do art. 16.

b) plataforma portuária industrial, se localizado em porto organizado ou instalação portuária; ou
c) porto seco industrial, se localizado em porto seco.

Dispensa de Termo de Responsabilidade e Garantia

Não se exige apresentação de termo de responsabilidade nem garantia para os tributos suspensos. Isto é lógico visto que, em regra, a própria mercadoria é a garantia para a Receita Federal, já que está sob seu controle. Caso haja inadimplemento do regime, o maior interessado em regularizar a situação é o próprio beneficiário. Se não o fizer, a mercadoria não será liberada e, passado o prazo legal, será declarada abandonada.

A mercadoria apenas não estará sob controle direto da Receita Federal nas situações específicas listadas no art. 405 do Regulamento Aduaneiro, relativamente ao entreposto aduaneiro na importação. Também não estará sob controle direto da RFB a mercadoria submetida ao regime extraordinário na exportação. Mas a legislação não prevê termo de responsabilidade e garantia nem nesses casos excepcionais.

Bens e Condições para a admissão no regime

Não há lista fechada de bens permitidos para admissão no regime de entreposto aduaneiro, sendo impostas apenas duas condições,[13] conforme dispõe o art. 17 da IN SRF nº 241/2002, alterado pela IN RFB nº 1.090/2010. Não podem entrar no regime mercadorias cuja importação ou exportação esteja proibida nem mercadorias usadas, salvo equipamentos e instrumentos de uso náutico ou aeronáutico, máquinas para serem consertadas e partes, peças e outros materiais de reposição, manutenção ou reparo de aeronaves e embarcações.

8.1.3.5. Entreposto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF)

8.1.3.5.1. Conceito

O RECOF é um regime aduaneiro especial definido no art. 2º da IN RFB nº 757, de 25 de julho de 2007:

> **Art. 2º.** O RECOF permite à empresa beneficiária **importar** [com ou sem cobertura cambial – art. 3º **ou adquirir no mercado interno**, com **suspensão** do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos **destinados à exportação ou ao mercado interno**.

[13] A extinção da proibição em relação a bens importados com cobertura cambial já foi comentada anteriormente.

A partir do artigo transcrito, surge a inevitável comparação: o *drawback* não tem as mesmas características, ou seja, suspensão dos tributos, industrialização e posterior exportação? Sim. A diferença é que o *drawback* é um regime concedido no "varejo", ou seja, concedido pelo DECEX para cada plano de exportação apresentado.

Para grandes indústrias, que muito exportam, é contraproducente ter que solicitar o regime a cada plano de exportação. Para estas, o governo brasileiro, interessado em incentivar as exportações e desburocratizar a concessão da suspensão dos tributos para as matérias-primas importadas, criou o RECOF. Este regime é, por este motivo, conhecido como um "*drawback* de grandes proporções" ou "*drawback* continuado".

O RECOF é regulamentado pela IN RFB nº 757, de 25 de julho de 2007, e é concedido pela Receita Federal para as empresas que assumirem dois compromissos: 1) exportar um valor mínimo anual, atualmente fixado em dez ou vinte milhões de dólares norte-americanos, dependendo do ramo da indústria e 2) aplicar anualmente na produção de bens o mínimo de 80% (oitenta por cento) das mercadorias estrangeiras admitidas no regime.

8.1.3.5.2. Sujeito Passivo

Como vimos no tópico 7.1.2.3, que trata dos responsáveis solidários do imposto de importação, a pessoa jurídica habilitada ao RECOF pode importar diretamente as mercadorias para industrialização, mas também pode autorizar que uma segunda empresa importe as mercadorias para cumprir uma etapa inicial da industrialização. Neste caso, a segunda empresa é contribuinte na qualidade de importador e a pessoa jurídica habilitada passa à condição de responsável solidário no pagamento dos tributos. Após sofrer a industrialização, as mercadorias são repassadas à primeira.

8.1.3.5.3. Algumas Diferenças em Relação ao Drawback

1) Além da diferença em relação à concessão – o *drawback* é concedido pelo DECEX a cada plano de exportação e o RECOF, concedido pela Receita Federal para todas as importações da pessoa jurídica – este regime difere do *drawback* no que tange à destinação das mercadorias. Como se pode constatar no art. 2º da IN RFB nº 757/2007, transcrito anteriormente, parte das matérias-primas poderá ser despachada para

consumo, bastando que se recolham os tributos incidentes na importação. Já no *drawback*, como a concessão é para um compromisso de exportação assumido pelo exportador (para justamente obter os benefícios do *drawback*), ele é obrigado a exportar. Se colocar no mercado interno mercadoria que está no regime de *drawback*, serão cobrados os tributos acrescidos de multas e juros, como vimos no tópico 8.1.3.3.2.

2) Uma outra diferença entre os regimes é acerca da cobertura cambial. No *drawback*, vimos que existe uma operação especial conhecida como "*Drawback* sem Expectativa de Pagamento" (antigamente chamada "*Drawback* sem Cobertura Cambial"). Logo, em regra, o regime do *drawback* se caracteriza pela importações de bens com expectativa de pagamento ao exterior, ou seja, importações com cobertura cambial. Em relação ao RECOF, o art. 3º da IN nº 757/2007 permite, de forma genérica, importações com ou sem cobertura cambial.
3) De acordo com o art. 22 da IN RFB nº 757/2007, "As importações ao amparo do regime promovidas por pessoa jurídica habilitada estarão sujeitas ao tratamento de Linha Azul...", ou seja, o despacho sofrerá o rito acelerado estudado no tópico 5.3.3. No *drawback*, não existe esta facilitação.
4) No *drawback*, qualquer mercadoria que se destine a industrialização é passível de obtenção do regime. Mas, no RECOF, a IN SRF nº 757/2007 relaciona as espécies de bens que podem ser importadas. São bens das indústrias aeronáutica, automotiva, de informática ou de telecomunicações e de semicondutores e de componentes de alta tecnologia para eletrônica, informática ou telecomunicações.

8.1.3.6. Exportação Temporária

8.1.3.6.1. Conceito

O regime de exportação temporária é aquele em que se permite a saída temporária do país de bens nacionais ou nacionalizados. Pode-se fazer uma analogia com o regime de admissão temporária, pois neste os tributos ficam suspensos com a condição de as mercadorias saírem em um prazo determinado. Na exportação temporária, o imposto de exportação fica suspenso com a condição de a mercadoria voltar em um prazo determinado. O cálculo deste fica consignado no Termo de Responsabilidade, dispensada a garantia.

Além de o imposto de exportação não ser cobrado, ficando a exigibilidade suspensa e condicionada ao retorno da mercadoria, há uma segunda vantagem, na prática mais aplicável, já que o imposto de exportação quase nunca é cobrado mesmo: não há tributação na reimportação,[14] como vimos nos tópicos 7.1.3.3 (relativo ao Imposto de Importação), 7.2.1 (IPI), 7.3 (PIS/PASEP e COFINS) e 7.5 (AFRMM).

A definição do regime se encontra no art. 431 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 431.** O regime aduaneiro especial de exportação temporária é o que permite a saída do país, com suspensão do pagamento do imposto de exportação, de mercadoria nacional ou nacionalizada, condicionada à reimportação em prazo determinado, **no mesmo estado** em que foi exportada.

No artigo transcrito, nota-se que a mercadoria deve voltar no mesmo estado em que foi exportada. Neste caso, não é análogo ao regime de admissão temporária, pois a mercadoria admitida temporariamente pode sofrer industrialização aqui no país, exceto transformação. No caso de produtos submetidos ao regime de exportação temporária, não pode haver industrialização feita no exterior. Se a mercadoria saiu estragada, tem que voltar estragada. Se voltar em um estado diverso daquele em que saiu, terá sido descumprido o regime e caberá a cobrança de penalidades.

Mas qual a alternativa para se remeter uma mercadoria ao exterior que necessite de conserto? A resposta é a Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo, regime aduaneiro especial a ser analisado adiante.

8.1.3.6.2. Bens a que se Aplica

O Regulamento Aduaneiro, no art. 432, dispõe que cabe à Receita Federal relacionar os bens aos quais pode ser aplicado o regime, além dos bens amparados em acordos internacionais.

A Receita Federal publicou a IN SRF nº 319, de 4 de abril de 2003, regulamentando o funcionamento do regime e listando as mercadorias passíveis de exportação temporária:

> **Art. 2º.** O regime se aplica a bens destinados a:
> I – feiras, exposições, congressos ou outros eventos científicos ou técnicos;
> II – espetáculos, exposições e outros eventos artísticos ou culturais;
> III – competições ou exibições esportivas;
> IV – feiras ou exposições comerciais ou industriais;

[14] Reimportação significa o retorno de mercadoria que saiu temporariamente do país.

V – promoção comercial, inclusive amostras sem destinação comercial e mostruários de representantes comerciais;
VI – execução de contrato de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, no exterior;
VII – prestação de assistência técnica a produtos exportados, em virtude de termos de garantia;
VIII – atividades temporárias de interesse da agropecuária, inclusive animais para feiras ou exposições, pastoreio, trabalho, cobertura ou cuidados da medicina veterinária;
IX – emprego militar e apoio logístico às tropas brasileiras designadas para integrar força de paz em território estrangeiro;
X – assistência e salvamento em situações de calamidade ou de acidentes de que decorra dano ou ameaça de dano à coletividade ou ao meio ambiente; e
XI – acondicionamento ou manuseio de outros bens exportados, desde que reutilizáveis.
Parágrafo único. O regime aplica-se ainda na exportação temporária de:
I – veículos para uso de seu proprietário ou possuidor;
II – bens a serem submetidos a ensaios, testes de funcionamento ou de resistência; e
III – outros produtos manufaturados e acabados autorizados, em cada caso, pelo titular da unidade da SRF onde será realizado o respectivo despacho aduaneiro.
Art. 3º. Reputam-se em exportação temporária, independentemente de qualquer procedimento administrativo:
I – a bagagem acompanhada;
II – os veículos para uso de seu proprietário ou possuidor, quando saírem por seus próprios meios; e
III – os veículos de transporte comercial brasileiro, conduzindo carga ou passageiros.
Parágrafo único. No caso de bagagem acompanhada, será feito, a pedido do viajante, simples registro de saída dos bens para efeito de comprovação, no seu retorno.

Há algumas mercadorias cuja exportação definitiva é proibida, levando, por questão de segurança, à proibição da exportação temporária. No entanto, tal regra admite exceção. Tomemos o exemplo das obras de arte do período monárquico. Por força da Lei nº 4.845/1965, estes bens são proibidos de saírem do país a título definitivo. Entretanto, o Ministério da Cultura costuma autorizar a exportação temporária para exposições no exterior. Cumpre-se o disposto no Regulamento Aduaneiro: "Art. 433. Não será permitida a exportação temporária de mercadorias cuja exportação definitiva esteja proibida, exceto nos casos em que haja autorização do órgão competente."

8.1.3.6.3. Concessão do Regime

O exportador pode requerer o regime de três formas:

1) levando a mercadoria à unidade aduaneira da zona primária (porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado) por onde a mercadoria deixa o país;

2) levando a mercadoria ao porto seco, unidade alfandegada na zona secundária, para que a Receita Federal conceda o regime de exportação temporária e, ato contínuo, conceda o regime de trânsito aduaneiro até a unidade de zona primária por onde a mercadoria irá sair do país; e
3) solicitando à unidade de zona secundária que jurisdiciona o município onde o estabelecimento da pessoa jurídica está instalado. Neste caso, a Receita Federal procede à verificação no próprio estabelecimento do exportador ou em outro recinto não alfandegado, concedendo o regime de exportação temporária e, ato contínuo, o regime de trânsito aduaneiro.

Esta é a disposição do art. 434 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 434. A concessão do regime poderá ser requerida à unidade que jurisdiciona o exportador, o porto seco de armazenagem, ou o porto, aeroporto ou ponto de fronteira de saída das mercadorias.
Parágrafo único. A verificação da mercadoria poderá ser feita no estabelecimento do exportador ou em outros locais permitidos pela autoridade aduaneira.

Caso a Receita Federal indefira o regime de exportação temporária, não se está proibindo a exportação, mas, caso esta ocorra, a mercadoria estará saindo a título definitivo e, portanto, quando voltar ao país, serão cobrados todos os tributos incidentes nas importações visto que as mercadorias desnacionalizadas são consideradas mercadorias estrangeiras. Esta é a interpretação a ser dada ao art. 436 do Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 436. A autoridade competente poderá indeferir pedido de concessão do regime em decisão fundamentada, da qual caberá recurso hierárquico, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.
§ 1º – O indeferimento do pedido não impede a saída da mercadoria do território aduaneiro, exceto no caso das mercadorias a que se refere o art. 433.
§ 2º – No caso de indeferimento do pedido, em decisão administrativa final, para mercadoria que já tenha saído do território aduaneiro, será exigido o pagamento dos tributos correspondentes, na hipótese de sua importação (NR dada pelo Decreto nº 7.213/2010).

O que acontece se a Receita Federal conceder indevidamente o regime de exportação temporária e descobrir o fato quando a mercadoria voltar ao país? Pode anular a concessão do regime e tributar a mercadoria como tendo sido exportada a título definitivo?

Absolutamente não. Se esta tributação fosse possível, não se estaria respeitando o ato jurídico perfeito e haveria total insegurança jurídica na concessão do

regime. Por este motivo, dispõe o art. 445 do Regulamento Aduaneiro: "O exame do mérito de aplicação do regime exaure-se com a sua concessão, não cabendo mais discuti-lo quando da reimportação da mercadoria."

8.1.3.6.4. Prazo de Vigência e Extinção

O prazo de vigência do regime será de até um ano, prorrogável por período não superior no total a dois anos. A título excepcional, a critério do Ministro da Fazenda, o prazo poderá ser prorrogado por período superior a dois anos.

Quando o regime for aplicado a mercadoria vinculada a contrato de prestação de serviços por prazo certo, o prazo de vigência do regime será o previsto no contrato, prorrogável na mesma medida deste.

De forma análoga à que acontece na admissão temporária (tópico 8.1.3.2.6), a importação de produto equivalente também extingue o regime de exportação temporária. Isto decorre da Lei nº 10.833/2003, art. 60:

> **Art. 60.** Extinguem os regimes de admissão temporária, de admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, de exportação temporária e de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, aplicados a produto, parte, peça ou componente recebido do exterior ou a ele enviado para substituição em decorrência de garantia ou, ainda, para reparo, revisão, manutenção, renovação ou recondicionamento, respectivamente, a exportação ou a importação de produto equivalente àquele submetido ao regime.

8.1.3.6.5. Exportação Temporária versus *Exportação em Consignação*

Em uma análise inicial, poderíamos pensar na exportação em consignação como sendo uma exportação temporária. Isto decorre da seguinte lógica: como as exportações em consignação são mercadorias que se tentarão vender no exterior em um determinado prazo e talvez voltem ao país, não se pode considerar que sejam exportações definitivas. E, portanto, poder-se-ia pensar em exportações temporárias.

No entanto, numa análise mais profunda, vemos que exportação em consignação não se confunde com o regime aduaneiro especial de exportação temporária.

Em primeiro lugar, a exportação em consignação não é um regime aduaneiro especial concedido pela Receita Federal. É um regime administrativo concedido pela Secex, podendo as mercadorias ficar no exterior por até 720 (setecentos e vinte dias). Dentro deste prazo, deve haver o ingresso dos recursos ou o embarque da mercadoria no exterior, mesmo que chegue aqui após o vencimento do prazo.

Podemos também visualizar a diferença relembrando o que foi visto nos tópicos 7.1.3.1 e 7.1.3.3. O retorno de mercadoria exportada em consignação e o de mercadoria exportada temporariamente são tratados de forma diferente: en-

quanto a primeira mercadoria é citada como não estrangeira no inciso I do art. 70 do Regulamento Aduaneiro, o retorno da segunda é tratado como não ocorrência do fato gerador no art. 74.

Sobre as exportações em consignação assim dispõe a Portaria Secex nº 23/2011:

> **Art. 203.** Todos os produtos da pauta de exportação brasileira são passíveis de venda em consignação, exceto aqueles relacionados no Anexo XX desta Portaria.
>
> § 1º A exportação em consignação implica a obrigação de o exportador comprovar dentro do prazo de até 720 (setecentos e vinte) dias, contados da data do embarque, a efetiva venda da mercadoria ao exterior ou o retorno da mercadoria.
>
> § 2º Em situações excepcionais, poderão ser examinadas prorrogações de prazo, desde que declarado pelo interessado que, para essas exportações, não foram efetivadas as vendas no mercado externo.
>
> (...)

8.1.3.7. Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo

Pelo regime de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo, permite-se a saída de mercadoria para industrialização no exterior, com suspensão no pagamento do imposto de exportação. Nisto difere do regime de Exportação Temporária simples, que não permite industrialização. Dispõe o Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 449.** O regime de **exportação temporária para aperfeiçoamento passivo** é o que permite a saída, do país, por tempo determinado, de mercadoria nacional ou nacionalizada, para ser submetida a operação de transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem, no exterior, e a posterior reimportação, sob a forma do produto resultante, com **pagamento dos tributos sobre o valor agregado.**
>
> § 1º – O regime de que trata este artigo aplica-se, também, na saída do país de mercadoria nacional ou nacionalizada para ser submetida a processo de conserto, reparo ou restauração.
>
> ...

O Regulamento Aduaneiro trata as reimportações de bens submetidos ao regime de duas formas distintas. No caput do artigo 449, são mencionadas as saídas de bens com vistas ao aperfeiçoamento propriamente dito ("transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem"). No § 1º, são mencionadas as saídas que objetivam conserto, reparo ou restauração.

No caso do aperfeiçoamento propriamente dito, os bens reimportados são tributados com base no valor agregado no exterior. Por exemplo, se foram empregados materiais no valor de R$ 100,00 (cem reais), mas o produto beneficiado obteve valorização (houve agregação de valor) de R$ 1.000,00 (mil reais), os

tributos serão calculados sobre este e não sobre aquele valor. O cálculo sobre o valor agregado é ratificado pelo art. 455[15] do Regulamento Aduaneiro.

Na caso de mero conserto no exterior, a cobrança dos tributos na reimportação não será sobre o *quantum* de valorização, mas somente sobre os materiais empregados no processo:

> **Art. 456.** Na reimportação de mercadoria exportada temporariamente, nos termos previstos no § 1º do art. 449, são exigíveis os tributos incidentes na importação dos materiais acaso empregados.

O regime pode ser extinto com:

1) a reimportação da mercadoria, inclusive a resultante de industrialização;
2) a importação de produto equivalente, como no caso da admissão temporária ou da exportação temporária; ou
3) a transformação da exportação temporária em definitiva.

8.1.3.8. Loja Franca (*Free Shop*)

As lojas francas, mais conhecidas como *free shops*, podem ser instaladas em portos e aeroportos alfandegados. Nelas são vendidas mercadorias nacionais e estrangeiras com isenção de tributos, podendo a compra ser feita em moeda nacional ou estrangeira, em espécie, cheque de viagem ou cartão de crédito.

Não apenas os passageiros em viagem internacional podem adquirir bens no *free shop*, mas também os tripulantes em viagem internacional de partida, as missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais de caráter permanente, seus integrantes e assemelhados, e as empresas de navegação aérea ou marítima para consumo a bordo ou venda a passageiros.

Os passageiros em viagem internacional de chegada podem adquirir bens no total de US$ 500.00 (quinhentos dólares norte-americanos) com isenção de tributos. Excedido o limite, haverá aplicação do regime de tributação especial, cobrando-se unicamente o imposto de importação com a alíquota de 50% aplicada sobre o excesso adquirido.

A importação de bens para a loja franca tem de ser realizada em consignação, somente admitindo-se o pagamento ao exterior depois de vendidos ao consumidor. Tais bens entram no regime com suspensão no pagamento dos tributos,

[15] Art. 455. O valor dos tributos devidos na importação do produto resultante da operação de aperfeiçoamento será calculado, deduzindo-se, do montante dos tributos incidentes sobre este produto, o valor dos tributos que incidiriam, na mesma data, sobre a mercadoria objeto da exportação temporária, se esta estivesse sendo importada do mesmo país em que se deu a operação de aperfeiçoamento.

mantendo-se esta condição até a venda ao consumidor, quando a suspensão se resolve em isenção. Por outro lado, a aquisição de bens nacionais para a loja franca ocorre diretamente com isenção dos tributos internos e sem a obrigação de ser realizada em consignação.

Além da venda às pessoas indicadas anteriormente, outras operações extinguem o regime aplicado às mercadorias da loja franca: reexportação dos produtos importados, exportação dos produtos nacionais, destruição sob controle aduaneiro, transferência para outro regime aduaneiro especial ou aplicado em área especial e despacho para consumo.

O regime é regulamentado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 112/2008.

8.1.3.9. Depósito Especial

O regime de **depósito especial** é regulamentado pela IN SRF nº 386/2004. Possui semelhanças com o regime de entreposto aduaneiro na importação, consistindo na importação de bens em consignação cujos tributos ficam com a exigibilidade suspensa. Sua utilização, no entanto, é restrita a apenas algumas espécies de bens, como se extrai do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 480.** O regime aduaneiro de depósito especial é o que permite a estocagem de partes, peças, componentes e materiais de reposição ou manutenção, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, para veículos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, estrangeiros, nacionalizados ou não, e nacionais em que tenham sido empregados partes, peças e componentes estrangeiros, nos casos definidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Em tese, não haveria vantagem na instituição do regime de depósito especial, tendo em vista que o regime de entreposto aduaneiro provê, para praticamente todos os bens, a mesma vantagem de suspensão de tributos. Logo, é natural perguntar: qual é a motivação de criação de um depósito especial?

A grande vantagem nos depósitos especiais é o fato de que os bens trazidos em consignação podem ficar armazenados em recintos não alfandegados, inclusive no estabelecimento da própria empresa importadora. Nisto difere do regime de entreposto aduaneiro na importação, em que a mercadoria fica depositada em recinto alfandegado (com exceções), gerando-se custos pela armazenagem. Além disso, o prazo máximo de aplicação do regime de entreposto aduaneiro é de 3 (três) anos e, do regime de depósito especial, 5 (cinco) anos.

Não sendo depositadas em recinto alfandegado, o controle da Receita Federal no regime de depósito especial não é presencial, mas informatizado. Na IN SRF

nº 386/2004 são listadas as condições necessárias para a habilitação de pessoa jurídica no regime, dentre as quais se destaca a existência de um sistema informatizado produzido ou adquirido pela empresa e auditado pela Receita Federal. Após a habilitação ao regime, os bens admitidos serão acompanhados pelo sistema pelos Auditores Fiscais da Receita Federal.

8.1.3.10. Depósito Afiançado

Este regime é muito semelhante ao de depósito especial, mas está destinado à utilização exclusivamente por empresas de transporte comercial internacional:

> **Art. 488.** O regime aduaneiro especial de depósito afiançado é o que permite a estocagem, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, de materiais importados sem cobertura cambial, destinados à manutenção e ao reparo de embarcação ou de aeronave pertencentes a empresa autorizada a operar no transporte comercial internacional, e utilizadas nessa atividade.
>
> § 1º – O regime poderá ser concedido, ainda, a empresa estrangeira que opere no transporte rodoviário.
>
> § 2º – Os depósitos afiançados das empresas estrangeiras de transporte marítimo ou aéreo poderão ser utilizados inclusive para provisões de bordo.

Atualmente, só há regulamentação para instalação de depósitos afiançados de empresas aéreas (IN SRF nº 409/2004). Carece de regulamentação a instalação por empresas marítimas e rodoviárias.

O depósito afiançado e o depósito especial possuem características em comum: armazenagem em recinto não alfandegado, controle informatizado e prazo máximo de 5 (cinco) anos para a mercadoria admitida.

8.1.3.11. Depósito Alfandegado Certificado

Em muitas ocasiões, a empresa estrangeira adquire produtos brasileiros que ela ainda não pode ou não quer receber. Ocorre, por exemplo, na aquisição de grandes máquinas cuja instalação depende de prévia obra de engenharia. Acontece também quando o importador não possui ainda os recursos para recolhimento dos impostos em seu país ou, genericamente, quando ele decide aguardar ocasião mais favorável para a efetiva internalização. Como o importador não quer perder a compra, talvez porque o preço esteja irresistível, ele adquire o bem, mas resolve mantê-lo no Brasil por alguns meses.

Do ponto de vista do exportador brasileiro, a manutenção do bem no país talvez seja indesejada, quer por falta de espaço, quer pelo mero desinteresse na guarda de bens já vendidos. A rejeição pode ser determinada também pelo desejo do exportador em usufruir as inúmeras vantagens fiscais e financeiras vinculadas às exportações previstas na legislação brasileira. Afinal, apesar de já poder receber antecipadamente o valor da exportação, a obtenção daquelas vantagens depende da exportação efetivamente realizada, caracterizada esta pela averbação do embarque.

Se o poder de pressão na operação comercial estiver com o comprador estrangeiro, ele pode impor: "ou você segura a mercadoria para mim ou eu não compro de você". Neste caso, o exportador brasileiro provavelmente irá manter a mercadoria consigo até que o comprador esteja apto a recebê-la.

Por outro lado, se o poder de pressão estiver com o vendedor, ele poderia dizer: "ou você leva agora ou eu vendo para outro". Nesta situação e considerando a real impossibilidade de o comprador receber o bem, esta exportação seria perdida e talvez substituída por uma venda no mercado interno. Quis o governo brasileiro incentivar as exportações e criou o regime aduaneiro especial de **Depósito Alfandegado Certificado** (DAC), assim conceituado no Regulamento Aduaneiro:[16]

> **Art. 493.** O regime de depósito alfandegado certificado é o que permite considerar exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente.

A mercadoria vendida ao exterior entra no recinto previamente alfandegado para então se submeter ao despacho de exportação. Caso cumpra as condições do regime de DAC, a mercadoria é desembaraçada e o regime é considerado vigente desde a emissão do conhecimento de depósito alfandegado, ocorrida na entrada do bem no recinto alfandegado. O exportador brasileiro, além de não se preocupar com espaço ou com custos de armazenagem, tendo em vista que a mercadoria admitida ao regime não mais lhe pertence, passa a poder usufruir os benefícios vinculados à exportação desde a data de emissão do conhecimento de depósito, considerada como a data de embarque para o exterior. Já o importador estrangeiro passa a ter um ano, contado do início da vigência, para extinguir o regime.

O regime provavelmente será extinto com o efetivo embarque do bem. No entanto, sendo a mercadoria admitida no regime considerada estrangeira desde a emissão do conhecimento de depósito, ela poderá ser "importada" pelo Brasil. Neste caso, uma empresa brasileira deverá registrar uma declaração de importação para consumo ou para admissão em regime aduaneiro especial.

[16] A regulamentação do DAC consta na IN SRF nº 266/2002.

8.1.3.12. Depósito Franco

Para alguns países, o comércio exterior sofre uma dificuldade adicional: a falta de litoral. É o caso do Paraguai e da Bolívia, que, ao realizarem importações por via marítima, acabam por utilizar os portos brasileiros ou chilenos, dependendo do oceano navegado.

Na análise do regime de trânsito aduaneiro, vimos que existe a modalidade de trânsito internacional (ou de passagem). Consiste no trânsito de mercadoria que procede do exterior e a ele se destina, encaixando-se perfeitamente na necessidade, por exemplo, dos importadores paraguaios. Ao chegar ao Brasil, o navio repleto de bens importados por eles da Europa é descarregado e preparado para o trânsito aduaneiro. No entanto, considerando a enorme quantidade de carga trazida em um navio e os recursos humanos e logísticos necessários para esta preparação e para o posterior despacho de todos os bens, há uma demora natural para a conclusão do processo. Consciente deste "gargalo" logístico, o governo brasileiro criou o regime de **depósito franco**, por meio do qual mercadorias procedentes do exterior e a ele destinadas podem ficar armazenadas, dando aos representantes dos importadores e exportadores estrangeiros o tempo necessário para solicitação do regime de trânsito aduaneiro. Mas este regime somente pode ser utilizado para as importações e exportações dos países vizinhos ("países limítrofes") que tenham celebrado acordo internacional com o Brasil:

> **Art. 499.** O regime aduaneiro especial de depósito franco é o que permite, em recinto alfandegado, a armazenagem de mercadoria estrangeira para atender ao fluxo comercial de países limítrofes com terceiros países.
> **Art. 500.** O regime de depósito franco será concedido somente quando autorizado em acordo ou convênio internacional firmado pelo Brasil.

Na redação do artigo, não consta restrição ao meio de transporte utilizado, apesar de não haver muita lógica na utilização de depósitos francos em aeroportos, pois, afinal, todos os países vizinhos possuem aeroportos internacionais por onde as cargas podem entrar diretamente.

O regime de depósito franco não tem a definição de um prazo máximo específico. Logo, aplica-se o prazo geral de suspensão dos regimes aduaneiros especiais, que é de 1 (um) ano, prorrogável por período não superior, no total, a 5 (cinco) anos. Nisto consiste a principal vantagem do depósito franco, pois, se os bens importados pelas empresas do Paraguai não fossem admitidos no regime, eles deveriam ser despachados em até 90 dias da descarga, sob pena de serem considerados abandonados (ver tópico 5.3.7).

O único prazo constante na IN SRF nº 38/2001, que regulamenta o regime, refere-se à verificação aduaneira a ser obrigatoriamente realizada sobre os bens que permanecerem no recinto por mais de 90 (noventa) dias.

8.2. REGIMES ADUANEIROS APLICADOS EM ÁREAS ESPECIAIS

Os **regimes aduaneiros aplicados em áreas especiais** são regimes criados para regiões específicas do país. São a Zona Franca de Manaus (ZFM), a Amazônia Ocidental, as áreas de livre comércio, o Entreposto Internacional da ZFM e as Zonas de Processamento de Exportações (ZPE). Abordaremos apenas os três primeiros por serem os mais relevantes.

8.2.1. Zona Franca de Manaus

Em 1967, foi criada a Zona Franca de Manaus com o objetivo de se estimular o desenvolvimento daquela região que sofria (e sofre) de um problema crônico: a grande distância em relação aos grandes centros consumidores dos seus produtos.

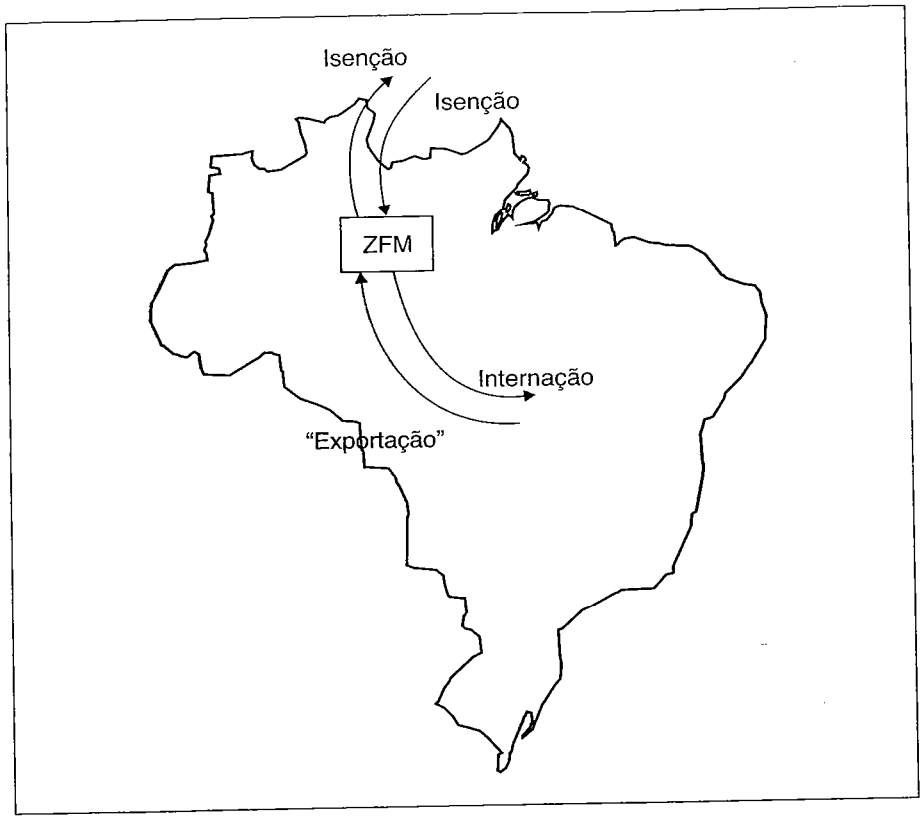
O desenvolvimento da região passou a ser estimulado nos três setores da economia: primário, secundário e terciário. Assim dispõe o art. 504 do Regulamento Aduaneiro (art. 1º do DL nº 288/1967):

> **Art. 1º.** A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e de exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário, dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância a que se encontram os centros consumidores de seus produtos.

8.2.1.1. Benefícios Fiscais

O regime prevê benefícios nas quatro direções:

1) Importações de bens para a ZFM.
2) Vendas de produtos nacionais para a ZFM.
3) Exportações de bens pela ZFM.
4) Vendas de bens da ZFM para o restante do território nacional.



Nas **importações** de bens para a ZFM, não são cobrados o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados conforme dispõe o art. 505 do Regulamento Aduaneiro:

> **Art. 505.** A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus (ZFM), destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza, bem assim a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados.
> § 1º – Excetuam-se da isenção de que trata este artigo as seguintes mercadorias:
> I – armas e munições;
> II – fumo;
> III – bebidas alcoólicas;
> IV – automóveis de passageiros; e
> V – produtos de perfumaria ou de toucador, e preparados e preparações cosméticas, salvo os classificados nas posições nºs 3303 a 3307 da Nomenclatura Comum do Mercosul, se destinados, exclusivamente, a consumo interno na ZFM ou quando produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.
> ...

As **compras** de mercadorias nacionais por empresas localizadas na ZFM são equiparadas a exportações brasileiras. Como nas exportações não há cobrança dos tributos federais (IPI, PIS/PASEP e COFINS), não haverá também cobrança destes sobre as aquisições internas pela ZFM. É o que dispõe o art. 506 do Regulamento Aduaneiro (RA): "A remessa de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM, ou posterior exportação, será, para efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior."

As **exportações** de mercadorias pela ZFM não são tributadas, ocorrendo a isenção do imposto de exportação, como dispõe o art. 515 do RA: "A exportação de mercadorias da ZFM para o exterior, qualquer que seja sua origem, está isenta do imposto de exportação."

Na **internação** de mercadoria que foi importada para a ZFM, ou seja, na saída desta mercadoria para o restante do território nacional, os tributos são cobrados integralmente. A cobrança de tributos existe para evitar que uma pessoa jurídica do Rio de Janeiro, ou de qualquer outro Estado, tente aproveitar a isenção concedida em regra para as mercadorias importadas pela ZFM. Se a cobrança não existisse, a pessoa jurídica importaria as mercadorias via ZFM para, em seguida, redestiná-las para seu Estado. Vimos no tópico 5.3.1 que as mercadorias somente saem da ZFM, Amazônia Ocidental e áreas de livre comércio (ALC) com destino ao restante do território nacional, após o despacho para internação, por meio do qual a Receita Federal controla as internações.

Assim dispõe o art. 509 do RA:

> **Art. 509.** As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, quando desta saírem para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior.
> Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no *caput*, relativamente ao pagamento dos impostos, as seguintes hipóteses, observado o disposto nos arts. 511, 512 e 516:
> I – bagagem de viajante;
> II – internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus com insumos estrangeiros;
> III – saída, para a Amazônia Ocidental, de produtos compreendidos na pauta a que se refere o art. 516; e
> IV – saída de mercadorias para as áreas de livre comércio localizadas na Amazônia Ocidental.

Considerando que a cobrança dos tributos é integral na saída para o restante do território nacional de mercadorias importadas pela ZFM, onde estão os benefícios fiscais na internação? As vantagens se restringem às quatro exceções listadas no parágrafo único e que analisaremos no próximo tópico.

Não se considera internação a **saída temporária** da ZFM (e também das áreas de livre comércio e da Amazônia Ocidental) para o restante do território nacional. Neste caso, haverá suspensão no pagamento dos tributos, sendo estes consignados em Termo de Responsabilidade, passível de execução caso a mercadoria não volte no prazo determinado, analogamente ao que ocorre no regime aduaneiro especial de admissão temporária. Dispõe a IN nº 300/2003:

> **Art. 1º.** A saída temporária, para o restante do território aduaneiro, de bens ingressados na Zona Franca de Manaus (ZFM) ou Área de Livre Comércio (ALC), com os benefícios fiscais previstos na legislação específica, far-se-á por meio de Declaração de Saída Temporária (DST), com suspensão do pagamento dos tributos, garantidos mediante formalização de termo de responsabilidade, quando se tratar de:
> I – produtos manufaturados e acabados, para conserto, reparo ou restauração;
> II – componentes remetidos por empresa industrial, para a produção de máquinas e equipamentos destinados à utilização na ZFM;
> III – modelos relativos a projeto industrial aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), para serem submetidos a estudos, testes ou exposição;
> IV – equipamentos utilizados por técnicos e profissionais residentes na ZFM ou em ALC e que dela saiam em missão de trabalho;
> V – aparelhos e máquinas de uso pessoal, que acompanhem o viajante residente na ZFM ou em ALC;
> VI – produtos semielaborados, para serem submetidos a processo de beneficiamento ou transformação de que não resulte produto final;
> VII – produtos para demonstração em feiras, exposições e outros eventos científicos, técnicos ou culturais;
> VIII – embalagens e seus acessórios, que acompanham mercadorias a serem internadas por empresas situadas na ZFM; e
> IX – veículos de origem nacional ou estrangeira, exceto os de transporte coletivo de pessoas ou de transporte de carga, cujo proprietário seja residente e domiciliado na ZFM ou em ALC.
> ...
> **Art. 8º.** O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se também na saída temporária de bens da Amazônia Ocidental para outras partes do território nacional.

8.2.1.1.1. Benefícios Fiscais na Internação
Internação de Produtos Industrializados na ZFM

Vimos que, para evitar que as pessoas físicas e jurídicas no Brasil usufruam benefícios fiscais que foram criados especificamente para as pessoas da ZFM, toda vez que um produto importado por estas sofre internação, são cobrados integralmente os tributos incidentes nas importações, como se os bens tivessem vindo diretamente do exterior.

No entanto, muitas vezes, o insumo estrangeiro é empregado em um processo de industrialização na ZFM com posterior internação do produto industrializado. Em relação à internação, haverá cobrança de imposto de importação sobre o valor do insumo estrangeiro, sobre o valor integral do produto industrializado na ZFM ou sobre nenhum deles?

Obviamente não é cabível cobrar imposto de importação sobre o produto industrializado na ZFM, pois ele é produto nacional. Por outro lado, no caso de insumos estrangeiros entrados na ZFM sem recolhimento de tributos, decidiu-se cobrar o imposto de importação proporcionalmente à participação do insumo no produto industrializado. Foi criado o chamado coeficiente de redução, que se aplica sobre o imposto que deixou de ser pago na importação do insumo.

Consideremos, por exemplo, que, para produzir determinado bem, a empresa na ZFM importe vários insumos. Quando for fazer a internação do bem produzido, a empresa na ZFM irá acessar o Siscomex-Internação e indicar os insumos utilizados na industrialização e suas respectivas Declarações de Importação.

Consideremos que os insumos estrangeiros somem R$ 100.000,00, e o valor da isenção obtida na importação destes, R$ 10.000,00. Caso o bem produzido na ZFM tenha custo de R$ 500.000,00 (incluídos os insumos nacionais e estrangeiros e a mão de obra), fica evidente que os insumos estrangeiros respondem por 20% do custo de produção. Logo, quando o bem industrializado for submetido ao despacho de internação, serão cobrados apenas 20% do imposto de importação que deixou de ser pago quando da importação dos insumos, ou seja, R$ 2.000,00. Em outras palavas, houve redução de 80% na cobrança do imposto.

Quanto menor a participação dos insumos estrangeiros no custo de produção do bem industrializado na ZFM, menor o percentual aplicável ao imposto de importação que havia deixado de ser pago. É o que dispõe o art. 512 do RA:

> **Art. 512.** Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, quando dela saírem para qualquer outro ponto do território aduaneiro, estarão sujeitos ao pagamento do imposto de importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota *ad valorem*, desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Nomenclatura Comum do Mercosul.
> § 1º – O coeficiente de redução do imposto de importação será obtido mediante a aplicação de fórmula que tenha:

I – no dividendo, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional, e da mão de obra empregada no processo produtivo; e

II – no divisor, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão de obra empregada no processo produtivo.

...

§ 8º – Para os efeitos deste artigo, consideram-se:

...

II – processo produtivo básico, o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto.

Além de o imposto de importação incidente sobre os insumos ter sido recolhido apenas em parte, há ainda benefício fiscal relativo ao IPI. De acordo com o art. 513 do Regulamento Aduaneiro, a internação de mercadorias produzidas na ZFM é isenta do IPI, mesmo que elas sejam compostas por insumos estrangeiros. Não existe cobrança proporcional do IPI análoga à cobrança proporcional do II analisada anteriormente.

No *caput* do art. 512, faz-se referência ao processo produtivo básico. O que vem a ser isso?

O Governo, para evitar que as empresas situadas na ZFM importassem, por exemplo, mercadorias desmontadas e, montando-as, alegassem que haviam industrializado para fazer jus à isenção do IPI, fixou, para cada espécie de produto, uma lista com o mínimo de operações industriais que deveriam ser efetuadas sobre o bem para que fosse considerado industrializado na ZFM. Esta lista mínima de operações por produto é o chamado processo produtivo básico.

Bagagem procedente da ZFM

O tratamento das mercadorias adquiridas por viajante na ZFM é definido na Portaria do Ministro da Fazenda (PMF) nº 805, de 21 de dezembro de 1977. Esta Portaria tem por base o art. 6º do Decreto nº 1.455, de 7 de abril de 1976, que dispõe sobre o tratamento dado às bagagens procedentes do exterior:

Art. 6º. O Ministro da Fazenda poderá aplicar as disposições deste Decreto-lei à bagagem de passageiro procedente da Zona Franca de Manaus, podendo, no caso, alterar termos, limites e condições.

Considere que um brasileiro vá à ZFM comprar mercadorias para trazê-las como bagagem. Entrando nas lojas, haverá, em exposição para venda, mercadorias estrangeiras e mercadorias nacionais em que foram usados insumos estrangeiros.

Em relação às mercadorias **estrangeiras**, há restrição em relação tanto ao valor quanto à quantidade. Em linhas gerais, o viajante pode usufruir a isenção dos tributos se comprar mercadorias estrangeiras na ZFM até o limite de US$ 2,000.00 (dois mil dólares) (limite fixado pela PMF nº 786/1991). Como o conceito de bagagem engloba apenas bens de uso ou consumo pessoal e profissional, o viajante tem restrição na quantidade de objetos comprados. Dispõe a PMF nº 21/1997 que ele pode adquirir até três unidades, se o bem valer até US$ 200.00 (duzentos dólares). Acima deste valor, o viajante somente poderá comprar uma unidade de mercadoria estrangeira.

Caso o valor total das mercadorias exceda o limite de isenção de US$ 2,000.00 (dois mil dólares), haverá cobrança do imposto de importação, incidindo a alíquota de 50% (cinquenta por cento) sobre o excesso. Mas o valor total das mercadorias estrangeiras apresentadas como bagagem não pode exceder US$ 4,800.00 (quatro mil e oitocentos dólares) (limite dado pela IN SRF nº 32/1991), sendo aplicada a pena de perdimento sobre o excesso.

Em relação às **mercadorias nacionais industrializadas com insumos estrangeiros**, vimos antes que normalmente há a cobrança do imposto de importação relativamente aos insumos. No entanto, sobre os bens que estiverem saindo da ZFM como bagagem não haverá tributação. O único limite para tais mercadorias nacionais é relativamente à quantidade. De acordo com a IN SRF nº 75/1985, a isenção será reconhecida a apenas duas unidades de cada espécie, jogo ou conjunto.

Pauta para a Amazônia Ocidental

Em 1967 foi criada a ZFM. No ano seguinte, o Governo brasileiro estendeu os mesmos benefícios às localidades da Amazônia Ocidental, que compreende os Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima. Assim dispõe o art. 516 do Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 516. Os benefícios fiscais concedidos pelo Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, estendem-se às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental, quanto aos seguintes produtos de origem estrangeira, segundo pauta fixada pelos Ministros da Fazenda e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (Decreto-lei nº 356, de 15 de agosto de 1968, arts. 1º e 2º, este com a redação dada pelo Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art 3º):

I – motores marítimos de centro e de popa, seus acessórios e pertences, bem assim outros utensílios empregados na atividade pesqueira, exceto explosivos e produtos utilizados em sua fabricação;

II – máquinas, implementos e insumos utilizados na agricultura, na pecuária e nas atividades afins;

III – máquinas para construção rodoviária;
IV – máquinas, motores e acessórios para instalação industrial;
V – materiais de construção;
VI – produtos alimentares; e
VII – medicamentos.

A redação do art. 516 do RA, cuja base legal é o Decreto-Lei nº 356/1968, permite interpretação equivocada. Pela redação do artigo, poder-se-ia interpretar que, por exemplo, o benefício de isenção na importação de bens pela ZFM também foi concedido para importações realizadas pela Amazônia Ocidental. No entanto, se analisarmos o artigo 1º do Decreto-lei nº 356/1968, criador da Amazônia Ocidental, vemos que os benefícios somente lhe são estendidos relativamente às mercadorias que **saem** da ZFM:

Art. 1º. Ficam estendidos às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental favores fiscais concedidos pelo Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e seu regulamento, aos bens e mercadorias recebidos, oriundos, beneficiados ou fabricados na Zona Franca de Manaus, para utilização e consumo interno naquelas áreas.

Portanto, o Decreto-lei nº 356/1968 dispôs que somente mercadorias que passem pela ZFM e se destinem à Amazônia Ocidental mantêm os benefícios obtidos. Posteriormente, quando se iniciou a criação das áreas de livre comércio (ALC), a serem analisadas no próximo tópico, foi mantido o benefício também para as mercadorias que saírem das ALC com destino à Amazônia Ocidental, conforme dispõe o inciso II do parágrafo único do art. 528 do Regulamento Aduaneiro (RA).

Uma diferença no tratamento entre a ZFM e a Amazônia Ocidental é o conjunto de mercadorias que obtêm o benefício da isenção. Na ZFM, a lista é negativa, ou seja, listam-se, no § 1º do art. 505 do RA, os casos em que não se reconhece a isenção. Na Amazônia Ocidental, a lista é positiva e consta na redação do art. 516 antes transcrito.

8.2.2. Áreas de Livre Comércio (ALC)

As áreas de livre comércio são criadas nas fronteiras da região Norte do país com dois objetivos: promover o desenvolvimento das áreas fronteiriças e incrementar as relações bilaterais com os países vizinhos, segundo a política de integração latino-americana. Isto é o que dispõe o art. 524 do RA.

Atualmente, há as seguintes áreas de livre comércio que englobam os perímetros urbanos dos respectivos municípios:

- Tabatinga (Lei nº 7.965/1989) – Estado do Amazonas;
- Guajará-Mirim (Lei nº 8.210/1991) – Estado de Rondônia;
- Boa Vista (antiga Pacaraima) e Bonfim (Lei nº 8.256/1991) – Estado de Roraima;
- Macapá e Santana (Lei nº 8.387/1991) – Estado do Amapá;
- Brasileia, Cruzeiro do Sul e Epitaciolândia (Lei nº 8.857/1994) – Estado do Acre.

Estas áreas de livre comércio são administradas pela SUFRAMA – Superintendência da Zona Franca de Manaus.

Da mesma forma como ocorre na ZFM, quando as mercadorias estrangeiras importadas para as áreas de livre comércio saírem para o restante do território nacional, serão cobrados os impostos de importação e sobre produtos industrializados.

Em relação às vendas para as áreas de livre comércio, o novo Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) corrigiu um equívoco do art. 475 do Regulamento anterior (Decreto nº 4.543/2002):

Art. 475 (revogado). A venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas, efetuada por empresas estabelecidas fora das áreas de livre comércio para empresas ali sediadas, destinadas aos fins de que trata o art. 473, será, para os efeitos fiscais, **equiparada a uma exportação** (Lei nº 7.965, de 1989, art. 6º, Lei nº 8.210, de 1991, art. 6º, Lei nº 8.256, de 1991, art. 7º, Lei nº 8.387, de 1991, art. 11, § 2º, e Lei nº 8.857, de 1994, art. 7º).

Pode-se ver que a redação do art. 475 tomou por base artigos de várias leis. No entanto, aqueles artigos já haviam sido objeto de alteração pela Lei 8.981/1995, em seus artigos 108 a 110. Em suma, a venda para uma área de livre comércio não é (e isto foi corrigido com o novo Regulamento Aduaneiro) equiparada a uma exportação. A venda é tão somente isenta de IPI, se o produto for utilizado na destinação prevista para cada área de livre comércio.

No atual RA, a única menção às vendas para as áreas de livre comércio está no art. 527, ao dispor que a equiparação a exportação só ocorre nas vendas para as áreas de livre comércio de Boa Vista (antiga Pacaraima) e Bonfim, por expressa previsão da Lei nº 11.732/2008:

Art. 527. A venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas, efetuada por empresas estabelecidas fora das áreas de livre comércio de Boa Vista e de Bonfim para empresas ali sediadas, será, para os efeitos fiscais, equiparada a uma exportação (Lei nº 11.732, de 2008, art. 7º).

Comparando as áreas de livre comércio com a ZFM, encontram-se duas diferenças básicas:

1) De acordo com o art. 525 do RA, a entrada de produtos estrangeiros nas áreas de livre comércio será feita com suspensão dos impostos de importação e sobre produtos industrializados que será convertida em isenção quando os produtos forem utilizados conforme a legislação específica. Já na ZFM, as mercadorias importadas entram com isenção dos impostos.
2) Quando ocorre a internação de bens procedentes das ALC, as exceções relativas à cobrança do imposto de importação são, tão somente, a bagagem (limite de isenção de US$ 300.00 – trezentos dólares), a saída para a ZFM, para outras ALC e para a Amazônia Ocidental. Não há previsão do cálculo do coeficiente de redução para mercadorias industrializadas nas ALC, ao contrário do que acontece com as mercadorias industrializadas na ZFM.

Questões de Provas

01. (AFTN/1994) A exploração de entreposto aduaneiro de uso privativo será permitida: (*adaptada*)

a) apenas na importação e exclusivamente para estocagem de partes, peças e materiais de reposição ou manutenção para veículos e equipamentos estrangeiros, em uso no país e empregados na prestação de serviços;
b) apenas na exportação e exclusivamente pelas empresas de armazéns gerais;
c) na exportação, para depósito de produtos da empresa permissionária e na importação, para depósito de bens de produção, excetuados os de consumo;
d) na exportação pelas empresas comerciais exportadoras (*trading companies*) e na importação aos recintos destinados à exposição em feiras e semelhantes;
e) na exportação e importação exclusivamente para depósito de produtos de relevante interesse para a economia nacional, após análise pela administração aduaneira das razões de interesse público, caso a caso.

02. (AFTN/1994) Determinada empresa adquiriu mediante financiamento do exportador estrangeiro diversos moldes usados, a serem utilizados, durante um período determinado, na fabricação de um equipamento a ser exportado em razão de ter vencido uma concorrência internacional. Requereu a concessão do regime aduaneiro especial de admissão temporária para os moldes. A autoridade aduaneira indeferiu o pedido porque:

a) a fiscalização constatou que os moldes não eram novos e a legislação proíbe a importação de material usado;
b) o regime não contempla a importação de moldes especificamente para a produção industrial;
c) os bens foram importados com cobertura cambial;
d) ela, dentro de seu poder discricionário, pode deferir ou indeferir a concessão do regime, sem necessidade de motivar a decisão;
e) o pagamento dos bens não foi feito à vista.

03. (AFTN/1994) Um cofre de carga (contêiner) contendo determinada mercadoria foi descarregado no porto de Santos. No conhecimento de carga estava consignado um entreposto aduaneiro na cidade de Campo Grande (MS) como destinatário da carga (zona secundária) onde a mercadoria seria depositada para futuro desembaraço aduaneiro. A autoridade aduaneira da zona primária do porto de Santos autorizou o transporte da mercadoria e o cofre de carga que a continha para o entreposto aduaneiro de destino, aplicando o regime de:

a) admissão temporária para a mercadoria e o de trânsito aduaneiro para o cofre de carga;

b) entreposto aduaneiro para a mercadoria e o de trânsito aduaneiro para o cofre de carga;
c) trânsito aduaneiro para a mercadoria e para o cofre de carga;
d) trânsito aduaneiro para a mercadoria e o de admissão temporária para o cofre de carga;
e) admissão temporária para a mercadoria e para o cofre de carga.

04. (AFTN/1994) Os regimes aduaneiros especiais em relação ao regime aduaneiro geral caracterizam-se pela:
a) sujeição das mercadorias a eles submetidas a procedimentos especiais no despacho aduaneiro relativamente às obrigações tributárias acessórias;
b) suspensão do pagamento do crédito decorrente das obrigações fiscais até o implemento de condição imposta pelo interesse da economia nacional;
c) não constituição do crédito tributário relativo às mercadorias a eles submetidas no momento do despacho aduaneiro;
d) postergação do cumprimento das obrigações acessórias tendo em vista a relevância econômica para o país das mercadorias a eles submetidas;
e) não incidência ou exoneração do imposto de importação relativamente às mercadorias a eles submetidas.

05. (AFTN/1994) O regime aduaneiro especial de *drawback* na modalidade de isenção de tributos beneficia mercadoria:
a) com ou sem similar nacional, importada em quantidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto já exportado;
b) importada sem cobertura cambial e em quantidade equivalente à utilizada na complementação ou acondicionamento de outra exportada;
c) sem similar nacional, importada com cobertura cambial e em quantidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação ou acondicionamento de produto exportado;
d) a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;
e) a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação ou acondicionamento de outra a ser exportada constante de programa específico de exportação aprovado pelo Governo.

06. (AFTN/1996) No Brasil, o regime de admissão temporária permite a(o):
a) introdução de bens no país com suspensão da exigibilidade dos tributos e prazo de permanência prefixado, após o qual os mesmos deverão ser reexportados;
b) transporte de mercadoria, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro, com isenção tributária;
c) depósito de bens em local determinado, com suspensão de tributos;
d) exportação de mercadorias destinadas a feiras, competições esportivas ou exposições no exterior com suspensão dos tributos;
e) importação, com a suspensão dos tributos, de matérias-primas e insumos a serem empregados na produção de bens exportáveis.

07. (TTN/1997-Área Aduana) São condições cumulativas para a concessão do regime de admissão temporária:
a) o caráter de temporariedade, a inexistência de cobertura cambial e a adequação à finalidade da importação;
b) a temporariedade de sua permanência no país, o despacho aduaneiro de importação para consumo e a identificação dos bens;
c) a permanência temporária dos bens no país, a utilização dos bens dentro do prazo fixado e nos fins previstos e a garantia dos tributos através de termo de responsabilidade;
d) o caráter de temporariedade, a conferência prévia e o desembaraço aduaneiro;
e) o caráter de temporariedade, o despacho para consumo e a existência de cobertura cambial.

08. (TTN/1997-Área Aduana) A suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada é inerente ao:
a) entreposto aduaneiro de exportação;
b) regime de beneficiamento ativo;
c) regime de aperfeiçoamento passivo;
d) regime de processamento de exportações;
e) regime de *drawback*.

09. (TTN/1997-Área Aduana) Em caso de extravio ou avaria de mercadoria admitida no regime de entreposto aduaneiro na importação:
a) o importador responde pelo pagamento dos tributos devidos e penalidades cabíveis na data da apuração do fato;
b) o depositante responde pelo pagamento dos tributos suspensos, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis;
c) o consignatário das mercadorias responde pelo pagamento dos tributos dispensados e pelo ressarcimento dos demais benefícios fiscais acaso auferidos, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis;
d) o depositário (permissionário do entreposto) responde pelo pagamento dos tributos incidentes sobre as mercadorias e penalidades cabíveis, exigíveis na data da apuração do fato;
e) o depositário e o importador respondem solidariamente por todos os tributos, acréscimos legais, benefícios auferidos e penalidades cabíveis, a partir da data da admissão da mercadoria no entreposto.

10. (TTN/1997-Área Aduana) As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, quando desta saírem para outros pontos do Território Nacional sem sofrerem quaisquer processos de industrialização, exceção feita à bagagem de passageiros e as destinadas à Amazônia Ocidental:
a) não estão sujeitas a tributação tendo em vista que sua situação fiscal já foi regularizada quando de seu ingresso na referida Zona Franca;
b) estão sujeitas apenas ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS;

c) ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior;
d) ficam sujeitas apenas ao pagamento do Imposto de Importação, salvo quando se destinarem à Amazônia Ocidental, quando sairão com isenção do referido imposto;
e) não estão sujeitas ao controle administrativo das importações (licenciamento), sujeitando-se porém ao regime fiscal aplicável aos regimes aduaneiros especiais (suspensão dos tributos).

11. (TTN/1997-Área Aduana) A passagem pelo território aduaneiro, de mercadoria procedente do exterior e a ele destinada, constitui modalidade de operação de trânsito aduaneiro:
a) cujo local de origem deverá ser um depósito especial alfandegado;
b) dispensada das demais cautelas fiscais além da garantia por termo de responsabilidade;
c) conduzida sob controle aduaneiro, admitida, no entanto, a simplificação do despacho de trânsito;
d) que só poderá ser aplicada à mercadoria declarada para trânsito no conhecimento de carga correspondente ou no manifesto ou documento equivalente do veículo que a transportou até o local de origem do trânsito;
e) que somente será permitida em veículo munido de compartimento fechado ou em contêiner, lacrados, e declaração expressa do representante no país, do importador ou exportador domiciliado no exterior que se responsabiliza pelos tributos suspensos.

12. (ACE/1997) A concessão do regime de *drawback* é atribuição do(da):
a) SRF – Secretaria da Receita Federal;
b) DECEX – Departamento de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;
c) Bacen – Banco Central;
d) SPI – Secretaria de Política Industrial do MICT;
e) CMN – Conselho Monetário Nacional.

13. (ACE/1997) O *drawback* é modalidade de incentivo fiscal que:
a) incide sobre importações de matérias-primas destinadas à fabricação de produtos para consumo doméstico;
b) incide sobre bens de fabricação nacional;
c) envolve a suspensão ou isenção de impostos para a importação de insumos destinados à fabricação de bens exportáveis;
d) abate o Imposto de Renda do lucro decorrente da exportação;
e) foi introduzida com o Siscomex.

14. (AFTN/1998) O Brasil dispõe de áreas de livre comércio de importação e exportação e de regime fiscal especial em alguns municípios brasileiros, com o objetivo de desenvolver as respectivas regiões. Indique a(s) localidade(s) que não constitui(em) área de livre comércio.
a) Tabatinga (AM).
b) Guajará-Mirim (RR).
c) Feijó (AC).
d) Pacaraima (RR).
e) Macapá e Santana (AP).

15. (AFTN/1998) Sobre o regime aduaneiro especial de *drawback*, é correto afirmar-se que:
a) se trata de incentivo fiscal à importação, concedido por meio da suspensão de taxas e impostos, para permitir a reposição, a custos menores, de partes, peças, componentes e matérias-primas anteriormente importadas;
b) se trata de mecanismo financeiro que consiste na concessão de crédito, em condições facilitadas, para a importação de mercadorias a serem empregadas na fabricação de bens destinados à exportação;
c) se aplica à importação de peças, componentes e matérias-primas utilizadas no processamento industrial de produtos destinados ao consumo na Zona Franca de Manaus e áreas de livre-comércio;
d) é concedido, sob a forma de incentivo fiscal, às importações de matérias-primas, peças e componentes a serem empregados na produção de bens de capital no país, em apoio à política de industrialização;
e) consiste na suspensão, restituição ou isenção do recolhimento de taxas e impostos incidentes sobre a importação de mercadorias utilizadas na industrialização, ou acondicionamento de produtos exportados ou a exportar.

16. (AFTN/1998) Foram importadas matrizes para serem utilizadas na fabricação de veículos especiais objeto de um contrato de exportação por um período de um ano. A fim de baratear o custo da fabricação, a empresa compradora dos veículos, no exterior, doou as matrizes ao fabricante no Brasil. A importadora requereu o regime de admissão temporária para as matrizes. A administração aduaneira deverá:
a) indeferir o pedido de admissão temporária porque não pode ser concedido o regime para a importação de bens doados;
b) conceder o regime, porque as matrizes deverão ser usadas apenas no período de um ano, prazo esse da vigência do contrato de fornecimento da produção e exclusivamente para aqueles veículos;
c) indeferir o pedido de admissão temporária porque as matrizes serão utilizadas no processo produtivo dos veículos;
d) conceder o regime, desde que sejam atendidas as seguintes condições básicas: constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade, utilização dos bens dentro dos prazos fixados e exclusivamente nos fins previstos e identificação dos bens;
e) conceder o regime, desde que as matrizes sejam adequadas à finalidade para a qual foram importadas e a importação tenha sido conduzida sem cobertura cambial.

17. (TTN/1998) No regime aduaneiro especial de admissão temporária concedido a pessoa jurídica de direito privado, com sede no país, de reconhecida capacidade econômica e notória idoneidade, o prazo de vigência do regime será contado da data:
a) de registro da declaração de importação no Siscomex e as obrigações fiscais serão constituídas por termo de responsabilidade garantido por caução de títulos da dívida pública federal;
b) do desembaraço aduaneiro, podendo ser dispensada a garantia para cumprimento das obrigações constituídas em termo de responsabilidade;

c) do desembaraço aduaneiro, devendo exigir-se para garantia do cumprimento das obrigações constituídas em termo de responsabilidade, depósito em dinheiro, caução de títulos da dívida pública federal, estadual ou municipal, ou fiança idônea;
d) da conferência aduaneira para admissão ao regime, podendo ser dispensada a garantia para cumprimento das obrigações constituídas em termo de responsabilidade;
e) do registro da declaração de importação, podendo, porém, ser dispensada a garantia do cumprimento das obrigações constituídas em termo de responsabilidade.

18. (TTN/1998) Uma empresa no país necessitava importar aparelhos novos para teste ou controle a serem utilizados em seus equipamentos e válvulas produzidos, visando cumprir um contrato de fornecimento por um período de um ano. Sua coligada no exterior se propôe a doar tais aparelhos, o que reduziria os custos da operação, pois ela seria conduzida sem cobertura cambial. A importação acima:

a) poderá ser em regime aduaneiro especial de admissão temporária, porque os aparelhos para teste ou controle deverão ser usados apenas no período de um ano, prazo esse da vigência do contrato de fornecimento da produção objeto de testes ou controle de qualidade;
b) poderá ser em regime aduaneiro especial de admissão temporária, desde que os aparelhos para teste ou controle sejam adequados à finalidade para a qual foram importados;
c) deverá ser em regime comum de importação, porque não pode ser concedido o regime de admissão temporária à importação de bens doados;
d) poderá ser em regime de admissão temporária, desde que atendidas as seguintes condições básicas: constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade, utilização dos bens dentro do prazo fixado e exclusivamente nos fins previstos e identificação dos bens;
e) poderá ser em regime aduaneiro especial de admissão temporária, porque tal regime se aplica aos aparelhos para teste ou controle e a importação é sem cobertura cambial.

19. (TTN/1998) No regime especial de *drawback*, no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, as mercadorias que, em seu todo ou em parte, deixem de ser empregadas no processo produtivo de bens, no prazo de 30 (trinta) dias da expiração do prazo para exportar: (*adaptada*)

a) deverão ser obrigatoriamente devolvidas ao exterior ou reexportadas;
b) poderão ser à opção do beneficiário destinadas para consumo interno, destruídas, devolvidas ao exterior ou reexportadas;
c) deverão ter obrigatória e exclusivamente o débito correspondente liquidado pelo beneficiário, com os acréscimos legais devidos;
d) poderão ser transferidas para outro regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, desde que observadas as condições e os requisitos próprios do novo regime;
e) deverão ser obrigatoriamente destruídas sob controle aduaneiro, às expensas do interessado.

20. (TTN/1998) O regime de entreposto aduaneiro na exportação subsiste na modalidade de regime:

a) comum, a partir da data da saída da mercadoria do estabelecimento do vendedor;
b) comum, a partir da data da entrada da mercadoria na unidade de entreposto;
c) comum, a partir da data do registro da chegada do veículo transportador à sede da empresa permissionária do regime;
d) extraordinário, a partir da data da entrada da mercadoria adquirida no mercado interno por qualquer empresa comercial, industrial ou prestadora de serviços de transporte internacional;
e) extraordinário, a partir da data da entrada da mercadoria na unidade de entreposto.

21. (TTN/1998) Determinada empresa requereu a concessão e aplicação do regime de exportação temporária a uma mercadoria sujeita à alíquota do Imposto de Exportação de 0,75% *ad valorem*, garantido por termo de responsabilidade, tendo-lhe sido deferido o pedido, pela autoridade aduaneira jurisdicionante do porto de saída, após o exame da operação em todos os seus aspectos (fiscal, físico, legal etc.). Por ocasião da reimportação da mercadoria, dentro do prazo, o funcionário fiscal, reexaminando o processo, descaracterizou o regime sob o argumento de que para aquela mercadoria não era passível de ser aplicado o regime. O procedimento do funcionário:

a) justificava-se porque era sua obrigação rever a legalidade do ato concessivo do regime em todos os seus aspectos e tomar as providências fiscais cabíveis, dentro do período prescricional de 5 (cinco) anos;
b) procedia porque, no caso, a mercadoria era sujeita a Imposto de Exportação e lhe competia efetuar o lançamento e cobrança do imposto, uma vez que, no seu entendimento, o regime não deveria ter sido concedido;
c) não se justificava porque o Imposto de Exportação estava garantido por termo de responsabilidade a ser baixado, tendo em vista a reimportação dentro do prazo, além do que o exame do mérito da aplicação do regime exauriu-se com a sua concessão, não cabendo mais discuti-lo quando da reimportação da mercadoria;
d) justificava-se porque, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional, o lançamento é efetuado e revisto de ofício, quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade administrativa, além do que, sua atividade é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional;
e) não se justificava porque a entrada, dentro do prazo, no território aduaneiro de mercadoria à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária não constitui fato gerador do Imposto de Importação, competindo-lhe tão somente cobrar o Imposto sobre Produtos Industrializados e a multa por descumprimento das obrigações acessórias.

22. (TTN/1998) As Áreas de Livre Comércio criadas no Brasil têm cumulativamente as seguintes características:

a) regime fiscal especial, localizam-se em qualquer região do país, têm por finalidade a integração latino-americana;
b) regime fiscal atípico, localizam-se de preferência em regiões adversas, atuam exclusivamente na exportação e têm por finalidade desenvolver a política de integração com os países do MERCOSUL;
c) regime fiscal especial, assemelhado ao da Zona Franca de Manaus, operando exclusivamente na importação, criadas exclusivamente para promover a integração das regiões isoladas com o restante do território nacional, dentro da política de integração nacional;
d) regime aduaneiro especial, são criadas para operar exclusivamente na importação e com finalidade de promover o desenvolvimento das regiões carentes para incrementar o comércio exterior brasileiro;
e) regime fiscal especial, operam na importação e exportação, são criadas com a finalidade precípua de promover o desenvolvimento das regiões fronteiriças e com o objetivo de incrementar as relações bilaterais com países vizinhos, segundo a política de integração latino-americana.

23. (AFRF/2000) É válida a afirmação de que os regimes aduaneiros especiais:

a) caracterizam-se pela não incidência dos tributos no período de sua vigência, considerando-se ocorrido o fato gerador dos tributos somente a partir do inadimplemento das condições que embasaram a sua concessão;
b) são destinados precipuamente a incrementar a arrecadação tributária federal e estadual decorrente das atividades incentivadas pela sua aplicação, sendo exigidos os tributos se houver o descumprimento dos prazos e condições para sua vigência e a partir da ocorrência desse descumprimento;
c) caracterizam-se como um ato ou negócio jurídico sob condição resolutiva, em que o fato gerador dos tributos considera-se ocorrido e existentes os seus efeitos desde o momento da prática do ato concessivo, sendo exigíveis os tributos retroativamente na hipótese de inadimplemento;
d) tendo em vista que os tributos têm sua exigibilidade suspensa no momento de sua concessão, caracterizam-se como um ato ou negócio jurídico sob condição suspensiva, em que o fato gerador considera-se ocorrido e existentes os seus efeitos a partir de seu implemento;
e) são marcadamente econômicos e impedem a ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes sobre as mercadorias a eles submetidas, que somente ocorrerá na hipótese de inadimplemento das condições impostas à concessão, a partir do qual incidirão os tributos.

24. (AFRF/2000) Determinado importador, após adquirir uma mercadoria e pagá-la ao exportador no exterior, por razões comerciais, concordou em revendê-la ao próprio vendedor no exterior, mediante pequeno lucro na operação. Tal operação configura uma:

a) redestinação;
b) importação vinculada à exportação;
c) reexportação;
d) exportação;
e) devolução.

25. (AFRF/2000) O regime aduaneiro aplicável em regra no despacho aduaneiro de importação de mercadoria nacionalizada, dentro de noventa dias da descarga na zona primária, caracteriza-se como: (*adaptada*)

a) regime aduaneiro simplificado;
b) regime aduaneiro aplicado em áreas especiais;
c) regime aduaneiro especial;
d) regime aduaneiro comum;
e) regime aduaneiro impositivo.

26. (AFRF/2000) Aos produtos importados sem cobertura cambial destinados a seu próprio beneficiamento, montagem, acondicionamento ou recondicionamento em que o interessado deve apresentar descrição detalhada do processo industrial a ser realizado e a quantificação e qualificação dos produtos reexportados resultantes da industrialização, aplica-se o regime aduaneiro especial de:

a) entreposto industrial aplicado aos produtos não nacionalizados;
b) admissão temporária;
c) *drawback* sem cobertura cambial;
d) entreposto industrial sob controle informatizado (RECOF), aplicado aos produtos nacionalizados;
e) entreposto aduaneiro habilitado às operações de industrialização.

27. (TRF/2000) O consignatário de mercadoria submetida ao regime de entreposto aduaneiro na importação, na modalidade "não vinculado":

a) é contribuinte do imposto de importação porque reveste a qualidade de importador ao promover a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro;
b) é contribuinte do imposto de importação ao nacionalizar a mercadoria e promover o despacho aduaneiro para consumo em seu nome;
c) é contribuinte do imposto de importação porque tem relação pessoal e direta com o procedimento de admissão de mercadoria no regime;
d) é contribuinte do IPI no momento do desembaraço aduaneiro para admissão no regime;
e) é responsável pelo pagamento do imposto de importação apenas nas hipóteses de extravio ou falta de mercadoria admitida no regime e declarada abandonada pela ultrapassagem do prazo de entrepostamento.

28. (TRF/2000) O preenchimento cumulativo das condições de suspensão do pagamento dos tributos, controle aduaneiro das mercadorias, autorização para operações industriais de montagem, acondicionamento e reacondicionamento em local alfandegado delimitado e específico na zona secundária, caracteriza o regime aduaneiro especial de (adaptada):

a) entreposto aduaneiro;
b) *drawback*;
c) entreposto industrial;
d) admissão temporária para aperfeiçoamento ativo;
e) entreposto industrial sob controle informatizado.

29. (AFRF/2002-1) A entrada no território aduaneiro de bens objeto de arrendamento mercantil de caráter financeiro contratado com entidades arrendadoras domiciliadas no exterior, não se confunde com o regime de admissão temporária e se sujeitará a todas as normas legais que regem a importação.

Em face do enunciado, assinale a opção correta.

a) É proibida importação de bens objeto de arrendamento mercantil de caráter financeiro.
b) Importações de arrendamento mercantil de caráter financeiro não são admissões temporárias e devem ser tratadas como importações comuns.
c) A regra não se aplica aos arrendamentos mercantis de caráter financeiro e sim a operações de *factoring*.
d) O arrendamento mercantil de caráter financeiro não se enquadra na regra por não estar, ali, expressamente citado.
e) O *leasing* não se confunde com o arrendamento mercantil de caráter financeiro e, portanto, não se enquadra na regra.

30. (AFRF/2002-1) A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e de exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância a que se encontram os centros consumidores de seus produtos (Decreto-lei nº 288/1967, art.1º; art. 389 do Decreto nº 91.030/1985 – Regulamento Aduaneiro). (*Adaptada*)

Em face do enunciado, assinale a opção correta.

a) A Zona Franca de Manaus visa ao desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário da Amazônia, sendo definida como área de livre comércio. É, portanto, regime aduaneiro especial.
b) A Zona Franca de Manaus visa ao desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário da Amazônia, sendo definida como área de livre comércio. É, portanto, regime aduaneiro aplicado em áreas especiais.
c) A Zona Franca de Manaus visa ao desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário da Amazônia, sendo definida como área de livre comércio. Por ser área de livre comércio não lhe corresponde qualquer regime aduaneiro especial ou aplicado em área especial.
d) A Zona Franca de Manaus visa ao desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário da Amazônia, sendo definida como área de livre comércio. É, portanto, um regime aduaneiro comum.
e) A Zona Franca de Manaus visa ao desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário da Amazônia, sendo definida como área de livre comércio. É, portanto, regime aduaneiro especial unicamente no que se refere ao trânsito de bens ingressados na Zona Franca e destinados a qualquer outro ponto do território aduaneiro.

31. (AFRF/2002-1) Ultimada a conferência (para o trânsito aduaneiro), serão adotadas cautelas fiscais visando impedir a violação dos volumes, recipientes e, se for o caso, do veículo transportador (art. 268 do Decreto nº 91.030/1985).

Em face do enunciado, assinale a opção correta. (*adaptada*)

a) São cautelas fiscais, entre outras: a lacração, a colocação de placas luminosas no veículo; a designação de condutor credenciado pela Receita Federal.
b) São cautelas fiscais, entre outras: a lacração, a cintagem e a estufagem de volumes.
c) São cautelas fiscais, entre outras: a lacração, a sinetagem e a etiquetagem dos volumes.
d) São cautelas fiscais, entre outras: a lacração, o cintamento e o acondicionamento nos pallets.
e) São cautelas fiscais, entre outras: a lacração, a designação de condutor credenciado pela Receita Federal e a condição do veículo ser de bandeira brasileira.

32. (AFRF/2002-1) O regime de admissão temporária implica:

a) a reexportação da mercadoria com isenção dos impostos que incidem sobre as exportações;
b) a internalização da mercadoria no território aduaneiro para consumo interno, sem o recolhimento dos tributos que incidem sobre as importações;
c) a suspensão dos tributos que incidem sobre a importação, desde que o bem importado permaneça no território aduaneiro por tempo determinado e seja, ao final do mesmo, remetido ao exterior sem sofrer modificações que lhe confiram nova individualidade;
d) o transporte de um bem importado, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro para internalização em caráter definitivo;
e) a importação de mercadoria com isenção de impostos objetivando a reposição de estoques.

33. (AFRF/2002-2) Determinada mercadoria, acondicionada em um contêiner estrangeiro, chega ao Porto de Santos procedente da Zona Franca de Colônia (Uruguai), para ser destinada a um porto seco em Campinas (SP) em regime de entreposto aduaneiro, em consignação. O regime aduaneiro aplicável à mercadoria e ao contêiner pela autoridade aduaneira no Porto de Santos será o de: (*adaptada*)

a) trânsito aduaneiro para a mercadoria e para o contêiner;
b) trânsito aduaneiro para o contêiner e admissão temporária para a mercadoria até a chegada ao porto seco;
c) admissão temporária para o contêiner e trânsito aduaneiro para a mercadoria;
d) entreposto aduaneiro para a mercadoria e trânsito aduaneiro para o contêiner;
e) entreposto aduaneiro para a mercadoria e admissão temporária para o contêiner.

34. (AFRF/2002-2) Os regimes aduaneiros especiais típicos se diferenciam do regime aduaneiro geral ou comum, caracterizam-se por serem em regra regimes econômicos ou suspensivos, enfatizam a geração de divisas e de empregos, são aplicados em regra às mercadorias não nacionalizadas, e sua admissão ao regime não se processa através de um despacho aduaneiro de importação para consumo, exceto, neste caso, o regime de:

a) *drawback*;
b) entreposto industrial;
c) entreposto aduaneiro;
d) admissão temporária com pagamento proporcional dos tributos;
e) admissão temporária para aperfeiçoamento ativo.

35. (AFRF/2002-2) No regime aduaneiro especial de admissão temporária:

a) os impostos e penalidades pecuniárias previstos para a hipótese de descumprimento das normas que disciplinam o regime serão consubstanciados em Termo de Responsabilidade;
b) a parcela dos impostos devida na importação, suspensa em decorrência da aplicação do regime será garantida em Termo de Responsabilidade cuja exigência será objeto de procedimento fiscal administrativo em que se assegure o contraditório e ampla defesa, no caso de inadimplência do beneficiário do regime;
c) a parcela das penalidades pecuniárias e de outros acréscimos legais devida pelo descumprimento das condições do regime será, após quantificada, objeto de execução administrativa juntamente com os impostos devidos constantes do Termo de Responsabilidade, se não houver recolhimento nos 30 (trinta) dias subsequentes à ciência da notificação fiscal;
d) a parcela dos impostos devida na importação, suspensa em decorrência da aplicação do regime, será consubstanciada em Termo de Responsabilidade, garantido por fiança ou seguro aduaneiro, que, no caso de descumprimento das condições do regime concedido, será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa se não comprovado o pagamento no prazo estabelecido e a parcela relativa às penalidades pecuniárias e ajuste de cálculo de tributos devidos será exigida através da lavratura do auto de infração regularmente notificado ao contribuinte;
e) a parcela relativa às penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento da obrigação tributária principal cuja alíquota prevista para o bem objeto do regime figurar na Tarifa Externa Comum igual a "zero" será calculada aplicando-se o percentual correspondente ao produto de maior alíquota da posição respectiva na TEC e encaminhada à Procuradoria da Fazenda Nacional para o fim de cobrança judicial do título, no caso de inadimplemento do regime.

36. (AFRF/2002-2) No regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro operado em porto seco: (*adaptada*)

a) a nacionalização e o despacho para consumo das mercadorias entrepostadas somente poderão ser feitos pelo consignatário, sendo vedadas operações de industrialização, só admissíveis no regime de entreposto industrial e no RECOF;

b) a nacionalização da mercadoria deverá ser feita pelo consignatário e o despacho para consumo pelo adquirente da mercadoria entrepostada, permitidas apenas as operações de recondicionamento de equipamento para a produção industrial e beneficiamento;
c) a mercadoria poderá ser nacionalizada pelo adquirente ou pelo consignatário, e, em seu nome, despachada para consumo ou exportada, permitidas, mediante credenciamento do recinto, as operações de montagem, acondicionamento, reacondicionamento, beneficiamento, recondicionamento de partes e peças e materiais de reposição, manutenção e reparo de aeronaves e embarcações, e transformação, no caso de alimentos para consumo de bordo de aeronaves e embarcações ou destinados à exportação;
d) as mercadorias importadas em consignação, sem cobertura cambial, e entrepostadas poderão ser objeto de exportação, sendo permitidos apenas os serviços conexos e a unitização e desunitização de volumes;
e) o permissionário ou concessionário de recinto alfandegado de uso público poderá ser beneficiário do regime de entreposto aduaneiro apenas na importação, relativamente a mercadorias que armazene e, neste caso, são permitidas apenas as operações de embalagem, reembalagem, etiquetagem e marcação dos volumes, não sendo considerado contribuinte do IPI relativamente às operações de industrialização efetuadas.

37. (ACE/2002) Sobre o *drawback*, é correto afirmar-se que:

a) é um regime aduaneiro atípico no qual outorga-se benefício fiscal a empresas exportadoras, isentando-as do pagamento dos tributos que incidem sobre a produção e a circulação de mercadorias a serem exportadas;
b) trata-se de um regime aduaneiro especial cuja aplicação envolve a suspensão, a isenção ou a restituição de tributos que incidem sobre a importação de mercadorias empregadas no processamento de produtos a serem exportados;
c) é uma forma de incentivo às exportações que prevê a restituição do imposto de importação cobrado pela importação de insumos empregados na produção de um bem exportável;
d) trata-se de um regime aduaneiro especial no qual mercadorias a serem reexportadas ingressam no país, com suspensão de tributos, nele permanecendo, por tempo determinado;
e) é um benefício fiscal concedido quando do retorno de uma mercadoria que tenha sido exportada temporariamente e que consiste na redução das alíquotas dos tributos que incidem sobre a importação.

38. (AFRF/2003) A saída temporária de mercadorias da Zona Franca de Manaus, das Áreas de Livre Comércio e da Amazônia Ocidental e sua readmissão serão feitas com base em:

a) Declaração de Saída Temporária (DST);
b) Declaração Simplificada de Internação (DSI);
c) Demonstrativo do Coeficiente de Redução (DCR);
d) Declaração para Controle de Internação (DCI);
e) Declaração de Internação Temporária (DIT).

39. (AFRF/2003) A admissão temporária é o regime aduaneiro no qual uma mercadoria:

a) ingressa no território aduaneiro de um país, com suspensão dos direitos aduaneiros, desde que torne a sair deste mesmo território dentro de um prazo determinado;
b) usufrui isenção de quaisquer impostos enquanto permanecer no território aduaneiro até ser reexportada;
c) tendo sido importada, é, em seguida, reexportada, com isenção dos impostos incidentes sobre essa operação, desde que a mesma ocorra em prazo igual ou inferior a noventa dias;
d) ingressa no território aduaneiro para efeitos de agregação de valor, devendo necessariamente ser incorporada a terceiros produtos destinados exclusivamente à exportação;
e) ingressa no território aduaneiro de um país, com amparo em um contrato internacional de compra e venda, com suspensão dos tributos incidentes sobre a importação.

40. (TRF/2003) Observe os quadros abaixo e relacione cada uma das alíneas do primeiro quadro com as do segundo.
Atente para a possibilidade de haver mais de uma vinculação possível, isto é, mais de uma alínea estar vinculada a um numeral.

V) Entidades privadas e técnicos, especializados, credenciados para identificação e quantificação de mercadorias.
W) Representante do importador no despacho aduaneiro.
X) Pode ser beneficiário do regime de trânsito aduaneiro.
Y) Avaliador de equipamentos de segurança e de sistemas informatizados e emitente de laudos sobre o estado e o valor residual de bens.
Z) Agentes previamente credenciados para a ova ou desova de contêineres.

1 – Operador de transporte multimodal.
2 – Despachante aduaneiro.
3 – Assistente técnico.
4 – Agente de unitização e desunitização de carga.

A opção que contém as vinculações corretas é:

a) V3 W3 X4 Y2 Z2;
b) V2 W1 X3 Y4 Z3;
c) V3 W2 X1 Y3 Z4;
d) V1 W2 X4 Y3 Z3;
e) V4 W4 X3 Y1 Z4.

41. (AFRFB/2009) O regime aduaneiro especial que contempla a estocagem de partes, peças e materiais de reposição ou manutenção, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP – Importação e da COFINS importação, para veículos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos estrangeiros, nacionalizados ou não, e nacionais em que tenham sido empregados partes, peças e componentes estrangeiros, nos casos definidos pelo Ministro da Fazenda, é conhecido como:

a) depósito alfandegado.
b) trânsito aduaneiro.
c) depósito especial.
d) loja franca.
e) depósito alfandegado certificado.

Capítulo 9

Classificação Fiscal de Mercadorias

9.1. CONCEITO DE NOMENCLATURA

Considerando que todas as mercadorias existentes no mundo podem, em tese, ser importadas pelo nosso país, cabe ao governo brasileiro a definição das alíquotas do imposto de importação para cada espécie delas. O normal é que cada bem tenha uma alíquota respectiva, mas não é raro um país definir uma única alíquota para a importação de todo e qualquer tipo de produto.

Se estivéssemos no lugar do funcionário do governo brasileiro que iria definir as alíquotas individualizadas por mercadoria, qual a primeira medida a ser tomada por nós?

Certamente, seria a criação de uma lista de todas as mercadorias existentes no mundo para depois lhes definir as alíquotas.

Como seria montada esta lista? Alfabeticamente?

Considerando que seria uma lista assombrosamente grande, é mais fácil dividi-las em grupos do que listar alfabeticamente. Poderia, por exemplo, ser criado o grupo dos animais, o grupo dos vegetais e o grupo das máquinas e, assim, as mercadorias dentro de cada grupo guardariam certa semelhança entre si, sendo mais fácil encontrá-las posteriormente.

Poder-se-ia definir, por exemplo, que o primeiro é o grupo dos animais, dando a ele o nome de "Capítulo 01 – Animais Vivos". Poderíamos definir que o segundo grupo é o de partes comestíveis dos animais e chamamo-lo "Capítulo 02 – Carnes e Miudezas Comestíveis" e assim sucessivamente, criando um capítulo para cada espécie de bem.

Se o governo quiser tributar todos os animais vivos com a mesma alíquota e se não quiser ter uma estatística mais específica de cada espécie de animal vivo importado, o Capítulo 01 estaria fechado. Mas a variedade de animais e o interesse do governo em tratá-los de forma diferenciada, para efeitos estatísticos ou

para cobrar tributos mais altos na importação de uns, mais baixos na importação de outros e não cobrar nada na importação de terceiros, fazem com que sejam discriminadas as várias espécies de animais.

Portanto, o governo pode decidir dividir o grupo dos animais vivos em subgrupos, considerando as várias espécies: cavalar, bovina, suína, ovina, caprina, aves e outras. Para ordenar, define-se que a espécie cavalar é a primeira posição dentro do capítulo de animais vivos, a espécie bovina é a segunda e assim sucessivamente.

Podemos montar o nosso primeiro capítulo da seguinte forma:

Capítulo 01 – Animais Vivos

0101 – ANIMAIS VIVOS DAS ESPÉCIES CAVALAR, ASININA E MUAR
0102 – ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE BOVINA
0103 – ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE SUÍNA
0104 – ANIMAIS VIVOS DAS ESPÉCIES OVINA E CAPRINA
0105 – AVES DOMÉSTICAS
0106 – OUTROS ANIMAIS VIVOS

É interessante criar códigos numéricos para os subgrupos, pois vincular as descrições das mercadorias a um número traz vantagens ligadas à informatização:

1) Facilita a cobrança dos impostos incidentes na importação. Imagine a situação em que 40 importadores brasileiros espalhados pelo país promovam a importação de um mesmo tipo de mercadoria. Se a identificação da mercadoria não fosse por meio de códigos, em que se aproveitam descrições já definidas de mercadorias, os importadores teriam que descrever a mercadoria com suas próprias palavras e, com certeza, para o mesmo produto haveria 40 descrições diferentes. Para a Aduana descobrir a alíquota aplicável ao produto importado, haveria um trabalho árduo e manual de "traduzir" a descrição do importador para encontrar a mercadoria na lista oficial com a respectiva alíquota. Ao se usar um código numérico, o próprio sistema informatizado pode recuperar as alíquotas do II e do IPI vinculadas ao código.
2) Facilita as estatísticas de comércio exterior. Usando o mesmo exemplo do primeiro item, seria difícil tabular as 40 mercadorias como sendo do mesmo tipo. Seria difícil descobrir que as 40 mercadorias importadas são idênticas, visto que as descrições dos importadores iriam diferir e poderiam ser inexatas. Para efeitos de estatística, quanto mais se puder padronizar, melhor.

A codificação deve ter alguma regra de formação. Por exemplo, os códigos dos subgrupos definidos anteriormente são compostos de quatro dígitos: os dois primeiros indicam que o subgrupo pertence ao **Capítulo 01**. Os dois dígitos seguintes indicam a **posição** do subgrupo dentro do Capítulo 01.

Se o governo ficasse satisfeito em tratar todos os cavalos, asininos e muares sem diferenciá-los nas alíquotas ou para efeitos estatísticos, a posição 0101 estaria fechada. Mas esta não é a realidade. O governo decide detalhar melhor e a posição pode ser desdobrada, por exemplo, em:

0101.1 – Reprodutores de raça pura
0101.9 – Outros

Se o governo considera que já detalhou suficientemente e não interessam maiores detalhamentos além dos que já foram feitos, acabam-se os desdobramentos.

Vamos agora considerar que a posição "0106 – Outros Animais Vivos" seja desdobrada pelo governo nas seguintes posições:

0106.1 – Mamíferos
0106.2 – Répteis
0106.3 – Aves
0106.9 – Outros

Já os mamíferos poderiam ser desdobrados, por exemplo, em:

0106.11 – Primatas
0106.12 – Baleias, golfinhos e marsuínos (mamíferos da ordem dos cetáceos); peixes-boi (manatins) e dugongos (mamíferos da ordem dos sirênios)
0106.19 – Outros Mamíferos

Toda esta sistemática de desdobramentos se repete para cada capítulo, e, dentro deste, para cada posição. E estas podem ser desdobradas até o nível que o governo considere satisfatório.

Esta lista codificada de mercadorias recebe o nome técnico de **Nomenclatura**.

9.2. SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS (SH)

Imagine que cada país defina sua própria lista de mercadorias. Alguns talvez criem listas alfabéticas; outros, listas codificadas. No entanto, mesmo os países que usarem nomenclaturas terão listas totalmente diferentes umas das outras, já que cada uma foi definida nacionalmente. Haveria tantas nomenclaturas quantos fossem os países.

Para padronizar as listas de mercadorias, facilitando as negociações comerciais e as comparações estatísticas internacionais, os países decidiram se reunir sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA), criado em 1952 e atualmente chamado Organização Mundial das Alfândegas (OMA). Definiram então um padrão que recebeu o nome de Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NCCA).

Posteriormente, criaram o **Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH)** para substituir a NCCA.

De que forma se facilitariam as negociações comerciais? Basta dizer que a mesma mercadoria seria conhecida por um único código em nível mundial. Se se fizesse menção a um determinado código, as empresas alemãs, inglesas, japonesas, brasileiras e todas as demais rapidamente saberiam a que mercadoria se estaria referindo.

E como se facilitariam as estatísticas internacionais? Ora, a padronização é sempre o melhor caminho para se tabularem as informações. Todos os países poderiam informar rapidamente quantas mercadorias de determinado código foram importadas ou exportadas em um determinado período.

O SH foi criado em 1983, entrando em vigor internacionalmente em 1988. No Brasil, a convenção do SH foi promulgada por meio do Decreto 97.409/1988. Em 1º de janeiro de 1989, entrou em vigor a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), estruturada com base no sistema.

Atualmente, há 195 (cento e noventa e cinco) países utilizando o SH. Conforme dados publicados pela OMA, aproximadamente 98% do comércio mundial ocorrem com o uso dos códigos do SH.[1]

Aproximadamente a cada cinco anos, o SH é revisado. Códigos específicos são criados para mercadorias que tenham tido um incremento significativo no comércio internacional. Ao mesmo tempo, alguns códigos são retirados da nomenclatura, tendo em vista que os bens respectivos caíram em desuso ou deixaram de existir. Neste caso, por exemplo, podemos citar os códigos relativos aos aparelhos de telégrafo e às vitrolas, bens que viraram "peças de museu". Também as descrições dos bens sofrem mudanças nas revisões do SH. A estrutura atual do SH está em vigor desde 2007, mas, em 1º de janeiro de 2012, entram em vigor as emendas decorrentes da revisão concluída em 2009.

[1] Informações obtidas na página eletrônica oficial da Organização Mundial das Alfândegas: http://www.wcoomd.org/home_hsoverviewboxes_hsharmonizedsystem.htm, acessada em junho de 2011.

Em regra, as mercadorias foram classificadas no SH em ordem crescente da participação humana na criação do bem. Por este motivo, o primeiro capítulo é o de animais vivos e o último, obras de arte. São 99 Capítulos, sendo que apenas 96 foram detalhados pelo CCA. O Capítulo 77 está em branco, reservado para utilização futura. E os Capítulos 98 e 99 estão em branco para que as partes contratantes criem códigos nacionais. Os dois capítulos podem ser totalmente montados por cada país de forma independente.

A título de exemplo, segue o Capítulo 01 do SH:

SEÇÃO I
ANIMAIS VIVOS E PRODUTOS DO REINO ANIMAL

Notas

1. Na presente Seção, qualquer referência a um gênero particular ou a uma espécie particular de animal aplica-se também, salvo disposições em contrário, aos animais jovens desse gênero ou dessa espécie.
2. Ressalvadas as disposições em contrário, qualquer menção na Nomenclatura a produtos secos ou dessecados compreende também os produtos desidratados, evaporados ou liofilizados.

CAPÍTULO 1
ANIMAIS VIVOS

Nota

1. O presente Capítulo compreende todos os animais vivos, exceto:
   a) peixes e crustáceos, moluscos e os outros invertebrados aquáticos, das posições 03.01, 03.06 ou 03.07;
   b) culturas de microrganismos e os outros produtos da posição 30.02;
   c) animais da posição 95.08.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
01.01	ANIMAIS VIVOS DAS ESPÉCIES CAVALAR, ASININA E MUAR
0101.10	– Reprodutores de raça pura
0101.90	– Outros
01.02	ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE BOVINA
0102.10	– Reprodutores de raça pura
0102.90	– Outros

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
01.03	ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE SUÍNA
0103.10	– Reprodutores de raça pura
0103.9	– Outros
0103.91	– – De peso inferior a 50kg
0103.92	– – De peso igual ou superior a 50kg
01.04	ANIMAIS VIVOS DAS ESPÉCIES OVINA E CAPRINA
0104.10	– Ovinos
0104.20	– Caprinos
01.05	GALOS, GALINHAS, PATOS, GANSOS, PERUS, PERUAS E GALINHAS D'ANGOLA (PINTADAS), DAS ESPÉCIES DOMÉSTICAS, VIVOS
0105.1	– De peso não superior a 185g
0105.11	– – Galos e galinhas
0105.12	– – Peruas e perus
0105.19	– – Outros
0105.9	– Outros
0105.94	– – Galos e galinhas
0105.99	– – Outros
01.06	OUTROS ANIMAIS VIVOS
0106.1	– Mamíferos
0106.11	– – Primatas
0106.12	– – Baleias, golfinhos e marsuínos (botos) (mamíferos da ordem dos Cetáceos); peixes-boi (manatins) e dugongos (mamíferos da ordem dos Sirênios)
0106.19	– – Outros
0106.20	– Répteis (incluídas as serpentes e as tartarugas marinhas)
0106.3	– Aves
0106.31	– – Aves de rapina
0106.32	– – Psitaciformes (psitacídeos) (incluídos os papagaios, os periquitos, as araras e as cacatuas)
0106.39	– – Outras
0106.90	– Outros

No SH, toda referência a uma mercadoria deve ser expressa em 6 dígitos. Os dois primeiros dígitos indicam o **capítulo** no qual a mercadoria está inserida. O 3º e o 4º dígitos indicam a **posição** da mercadoria dentro do Capítulo. O 5º dígito indica a **subposição simples**, subposição de 1º nível ou subposição de um travessão. "Um travessão" decorre da utilização na nomenclatura de um travessão ("–") nas descrições relativas ao quinto dígito.

O 6º dígito indica a **subposição composta**, subposição de 2º nível ou subposição de dois travessões. Podem ser encontrados dois travessões no excerto anterior de nomenclatura se referindo às descrições ao nível de seis dígitos.

Para efeito de padronização, toda mercadoria é classificada em código de seis dígitos. Analisemos a posição "0103 – Animais Vivos da Espécie Suína":

1) Os criadores do SH decidiram dividir os suínos em reprodutores de raça pura e os que não o são. Assim, a posição 0103 foi desdobrada em
   0103.1 – Reprodutores de Raça Pura
   0103.9 – Outros
   Como concluíram que os reprodutores de raça pura poderiam ser tratados todos da mesma forma em termos de alíquota e de estatística, decidiram "fechar" a subposição simples, sem desdobrá-la. No entanto, como todas as mercadorias são expressas em códigos de seis dígitos, tiveram que completar o código 0103.1 com um ZERO e ficou 0103.10.
2) Já em relação aos suínos não reprodutores de raça pura, os criadores do SH concluíram que ainda seria interessante uma nova subdivisão e desdobraram o código 0103.9 em
   0103.91 – De peso inferior a 50 kg
   0103.92 – De peso igual ou superior a 50 kg

Portanto, toda vez que um subgrupo – posição ou subposição simples – não é desdobrado, os códigos devem ser preenchidos com os ZEROS necessários para completar seis dígitos.

Vejamos algumas considerações sobre a regra de formação dos códigos.

Como toda mercadoria se classifica em um dos 96 capítulos utilizados no SH, os dois primeiros dígitos do seu código variam de 01, para indicar que a mercadoria é um animal vivo, até 97, para indicar que está no capítulo de obras de arte. Não se encontrarão mercadorias no SH que se iniciem com os códigos 77, 98 e 99, pois, como vimos, o Capítulo 77 está em branco, para ser utilizado no futuro. E os Capítulos 98 e 99 são usados apenas em nível nacional.

Dentro de cada capítulo, as posições teoricamente podem variar de 01 até 99, pois englobam dois dígitos, o 3º e o 4º. Note que no Capítulo 01, apresentado a título de exemplo, só há posições 0101 até 0106.

O que se quer dizer por "posições 0101 a 0106"? A posição não é dada pelo 3º e pelo 4º dígitos apenas? O correto não seria dizer "posições 01 a 06"?

Perceba que, quando se diz que a posição é definida pelos 3º e 4º dígitos, deve ser levado em conta que, na realidade, a posição é definida pelos quatro primeiros dígitos, pois de nada adianta saber a posição, ou seja, os 3º e 4º dígitos sem saber de qual capítulo. Fazendo uma analogia, o Capítulo é o nome da rua e a posição é o número da casa. Não adianta dizer o número da casa se não disser o nome da rua. Não basta dizer o 3º e 4º dígitos, pois, para encontrar a posição do bem, deve informar a qual capítulo se refere aquela posição. Por este motivo, às vezes ouvimos falar que a posição é a 03 do Capítulo 01 e, outras vezes, ouvimos falar que a posição é a 0103, que significa a mesma coisa.

Caso a posição seja desdobrada, o quinto dígito – subposição simples – será diferente de ZERO. Caso a posição não seja desdobrada, porque os criadores do SH consideraram-no desnecessário, o quinto dígito será igual a ZERO e o sexto dígito será também obrigatoriamente igual a ZERO, pois se não houve interesse em desdobrar a posição, não há interesse em desdobrar a subposição. É impossível encontrar um código no SH em que o 5º dígito é igual a ZERO e o 6º dígito, diferente de ZERO.

Antes da análise das regras gerais de classificação, cabe apresentar a OMA, criadora do SH e das citadas regras.

9.2.1. Organização Mundial das Alfândegas (OMA)

A OMA pode ser entendida como um organismo em que se associaram as aduanas de 176 países. Cada um deles mantém na organização uma delegação, que, muito provavelmente, é composta de pessoas ligadas à área aduaneira. É um pouco arriscado afirmar que na OMA se encontram fiscais aduaneiros de todos os 176 países, mas, se esta não é a realidade (dependeria de se analisar o currículo dos vários representantes, com a dificuldade de que podem ser substituídos a qualquer momento pelos respectivos governos), está bem próxima a ela.

A OMA se autointitula como "a voz da comunidade aduaneira mundial".

Nesta organização são discutidas questões aduaneiras, problemas e possíveis soluções. Discutem, por exemplo:

a) formas de harmonizar e simplificar os funcionamentos das aduanas;
b) formas de colaboração e troca de informações entre as aduanas sobre os produtos transacionados e sobre os importadores e exportadores, visando à proteção das sociedades;

c) a colaboração recíproca para evitar o comércio de bens falsificados e produtos "piratas";
d) formas de facilitar parcerias público-privadas; e
e) a facilitação do comércio mundial.

Além da discussão que travam acerca de questões aduaneiras, cabe à OMA, concretamente:

a) a administração do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH); e
b) a supervisão dos aspectos técnicos do Acordo de Valoração Aduaneira e do Acordo sobre Regras de Origem, ambos administrados pela OMC.

A história da OMA começou em 1947, quando foi criado o Comitê para Cooperação Econômica Europeia. Este comitê era composto por 16 países e recebeu a incumbência de preparar o recebimento dos recursos provenientes do Plano Marshall, plano norte-americano para a reconstrução da Europa, destruída pela II Guerra Mundial. Os recursos seriam direcionados para os países-membros do Comitê e para a Alemanha Ocidental.

A partir desse Comitê, foram criados, em 1948, o Comitê Aduaneiro e a Organização Europeia para a Cooperação Econômica (OECE). Em 1952, o Comitê Aduaneiro se transformou no Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA) que, em 1994, passou a se chamar **Organização Mundial das Aduanas** ou **Organização Mundial das Alfândegas**. Por sua vez, a OECE se transformaria, em 1961, na Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

9.2.2. Regras Gerais de Interpretação

Os criadores do SH criaram seis regras para que se encontre no sistema o código de qualquer mercadoria.

9.2.2.1. Regra Geral de Interpretação nº 1

Os 99 capítulos, dos quais apenas 96 são preenchidos internacionalmente, são agrupados em 21 seções para facilitar a visualização. Por exemplo, a Seção I é assim composta:

Seção I – Animais Vivos e Produtos do Reino Animal
Capítulo 01 – Animais Vivos
Capítulo 02 – Carnes e Miudezas Comestíveis

Capítulo 03 – Peixes e Crustáceos, moluscos e os outros invertebrados aquáticos

Capítulo 04 – Leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos em outros Capítulos

Capítulo 05 – Outros produtos de origem animal, não especificados nem compreendidos em outros Capítulos

As Seções foram criadas porque é mais fácil descobrir a mercadoria procurando nos títulos de 21 (vinte e uma) seções do que nos títulos de 96 (noventa e seis) capítulos.

Quando alguém quer encontrar o código relativo a determinada mercadoria, é natural que comece a busca lendo os títulos das seções. No entanto, mesmo que se encontre uma seção cujo título se encaixa perfeitamente à mercadoria, não há garantia de ser esta a seção correta. Os títulos, sejam de seções, capítulos ou subcapítulos, "têm apenas valor indicativo", ou seja, não garantem a classificação. É o que dispõe a Regra Geral de Interpretação nº 1, ou, simplesmente, RGI 1:

> **RGI 1** – Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo; para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.

Antes de analisarmos o conteúdo desta regra, vejamos um conceito novo surgido: o de subcapítulo.

Vimos que no código da mercadoria está identificado o número do **capítulo** nos dois primeiros dígitos, mas não há no código nenhuma indicação de subcapítulo. Os 3º e 4º dígitos definem a **posição**, os 5º e 6º, a **subposição**. O que vêm então a ser os subcapítulos referidos no texto da RGI 1?

Quando os capítulos são muito grandes, costuma-se dividi-lo em subcapítulos para facilitar a ordenação. Por exemplo, o Capítulo 28 – "Produtos Químicos Inorgânicos, Compostos Inorgânicos ou Orgânicos de Metais Preciosos, de Elementos Radioativos, de Metais das Terras Raras ou de Isótopos" é subdividido nos seguintes subcapítulos:

I – Elementos Químicos

II – Ácidos Inorgânicos e Compostos Oxigenados Inorgânicos dos Elementos Não Metálicos

III – Derivados Halogenados, Oxialogenados ou Sulfurados dos Elementos Não Metálicos

IV – Bases Inorgânicas e Óxidos, Hidróxidos e Peróxidos, de Metais

V – Sais e Peroxossais, Metálicos, dos Ácidos Inorgânicos

VI – Diversos

O número do subcapítulo não entra no código de formação da classificação porque nem todos os capítulos são divididos em subcapítulos.

Passemos à análise do conteúdo da RGI 1.

A RGI 1 dispõe que os títulos das seções, dos capítulos e dos subcapítulos têm apenas valor indicativo, ou seja, a regra dispõe que, pelo título, provavelmente a mercadoria se classifica neste ou naquele capítulo, mas sem dar a certeza absoluta disso. Mesmo que, pelo título da seção, do capítulo ou do subcapítulo, o importador tenha absoluta certeza de que a mercadoria se classifica ali. Tomemos, por exemplo, a importação de um peixe vivo.

Como se deve agir para encontrar a classificação do peixe vivo? Em primeiro lugar, deve ser encontrada a seção cujo título melhor se adapte à mercadoria. Neste caso, a "Seção I – Animais Vivos e Produtos do Reino Animal". Em seguida, devem-se ler as **notas de seção**, pois elas podem dar alguma informação que confirme que o peixe vivo ali se classifique ou que redirecione a mercadoria para outra seção.

Nas duas notas da Seção I, transcritas no tópico 9.2, não se faz menção a peixes. Em relação aos animais vivos, a única referência nas notas é a definição de que os filhotes e as fêmeas dos animais, apesar de não expressamente escrito nos textos das posições, classificam-se, em resumo, na mesma posição do animal adulto ou macho, respectivamente.

A próxima etapa é então encontrar o capítulo dentro da seção. Logo se encontra o "Capítulo 01 – Animais Vivos". Mas, como o título tem apenas valor indicativo, devem ser analisadas as **notas de capítulo** para ver se há alguma referência ao peixe vivo. E há. Ao lermos a única nota do Capítulo 01, transcrita no tópico anterior e repetida a seguir, encontramos uma exclusão para os peixes vivos. Apesar de ser um animal vivo, a nota informa que a classificação se dará no Capítulo 03:

> Capítulo 01 – Animais Vivos
>
> Nota
>
> 1. O presente Capítulo compreende todos os animais vivos, exceto:
>
> a) peixes e crustáceos, moluscos e os outros invertebrados aquáticos, das posições 03.01, 03.06 ou 03.07;
>
> ...

Este é um exemplo de como um título não serviu para classificar um bem e também um exemplo de como uma nota de capítulo serviu para classificar.

Há então a seguinte metodologia para encontrar a classificação de uma mercadoria:

1) encontrar a seção cujo título se refira à mercadoria que se quer classificar;
2) ler as notas da seção;
3) encontrar, dentro da seção, o capítulo cujo título se refira à mercadoria;
4) ler as notas do capítulo; e
5) procurar a posição cujo texto se refira à mercadoria.

Depois de assim proceder, pode-se deparar com uma das seguintes situações:

1) foi encontrada apenas uma posição em que a mercadoria pode ser classificada;
2) foram encontradas duas ou mais posições em que a mercadoria poderia se enquadrar; ou
3) não se encontrou nenhuma posição para classificar a mercadoria.

No primeiro caso, a RGI 1 foi suficiente para que se encontrasse a posição.

No segundo caso, os criadores do Sistema Harmonizado definiram os critérios de "desempate". Como o SH é um sistema racional, não se pode dar ao importador o direito de escolher a posição que mais lhe agrade. Se isto fosse permitido, haveria muita subjetividade e se perderia a grande vantagem do SH que é a padronização. Os critérios objetivos e racionais que devem ser usados para desempate entre as várias possíveis classificações foram inseridos na RGI 3.

No terceiro caso, em que o importador não encontrou nenhuma posição para classificar a mercadoria, a RGI 4 indica o que fazer.

9.2.2.2. Regra Geral de Interpretação nº 2

A RGI 2 é subdividida em 2-a e 2-b. Para analisar a Regra 2-a, tomemos, como exemplo, a importação de uma bicicleta sem pedais. Será que há no SH uma posição que se refira a "bicicleta sem pedal"? Parece óbvio que não, pois senão, ao criar o SH, o Conselho de Cooperação Aduaneira deveria prever uma posição para "bicicleta completa" e outras tantas posições quantas fossem as peças que poderiam estar faltando. Por exemplo, deveriam ser criadas as posições "bicicleta sem isso", "bicicleta sem aquilo" e "bicicleta sem aquilo outro". Ou então uma posição genérica "bicicleta incompleta".

A lista de todas as mercadorias existentes no mundo já é grande. Imagine a lista se cada mercadoria fosse referenciada em duas ou mais posições. E, pensando bem, será que bicicleta sem pedal deixa de ser bicicleta? Os criadores do SH concluíram que não, ou seja, não é porque a bicicleta está sem pedal que ela deixa de ser bicicleta. Desta forma, uma mercadoria incompleta possui a mesma classificação da mercadoria completa.

E se esta mesma bicicleta sem pedal vier desmontada? Haverá no SH uma posição para cada mercadoria montada e outra para a desmontada? Não. Montada ou desmontada, a mercadoria é a mesma.

Essas conclusões estão expressas na Regra 2-a.

> **Regra 2-a** – Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange este artigo **mesmo incompleto ou inacabado**, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente **desmontado ou por montar.**

A **Regra 2-a** impõe, no entanto, que as mercadorias incompletas somente se classificam na mesma posição da mercadoria completa se apresentarem "as características essenciais do artigo completo ou acabado". O que se entende por isso?

As características essenciais do artigo completo ou acabado são o "coração" do produto. Por exemplo, bicicleta sem pedal já tem as características essenciais da bicicleta? Sim, por isso é classificada como "bicicleta". Da mesma forma, tênis sem cadarço é tênis. Caneta sem tampa é caneta. Camisa sem botão é camisa. E carro sem portas é carro.

Identificar se um produto incompleto já tem as características essenciais do produto completo é relativamente fácil. Pergunte ao seu sobrinho de três anos. Mostre a ele o tênis sem cadarço e pergunte o que é aquilo. Ele vai falar alguma coisa semelhante a "tênis".

Bicicleta sem pedal é classificada como bicicleta, mas não queira classificar o pedal sozinho, isolado, como sendo bicicleta. Se você fizer isso, a sua própria família vai te chamar de louco(a).

Para concluir a análise da Regra 2-a, imaginemos uma colher de aço com cabo de madeira.

Caso esteja sendo importado somente o corpo de aço, isto já poderá ser classificado como colher, pois a parte essencial da colher é o corpo, não o cabo. O corpo é que define o produto. O cabo de madeira não é característica essencial da colher, pois ele poderia ser usado até em outros produtos, como no garfo ou

na faca. Por isso, caso um cabo de madeira para talher esteja sendo importado, a sua classificação é própria como "cabo de madeira" e não como "garfo", "faca" ou "colher".

A **Regra 2-b** serve para resolver um **problema**, ampliando as possibilidades de classificação. Vejamos.

Está sendo importada uma colher **completa** de aço com cabo de madeira. Se começarmos a procurar a seção em que se pode classificar a mercadoria, encontramos um problema. Existe a Seção IX que trata das obras de madeira e a Seção XV que trata das obras de aço. Mas não há nenhuma seção que trate especificamente de obras compostas **conjuntamente** de aço e de madeira. Isto se deve à montagem das seções e dos capítulos.[2]

Como vimos inicialmente, o SH classifica as mercadorias de forma crescente em relação ao grau de industrialização. Os primeiros capítulos se referem aos produtos primários. Os últimos capítulos se referem aos produtos finais, como as obras de arte e os computadores. Nos capítulos centrais se encontram os bens intermediários, como "peças feitas de ferro" ou "peças feitas de plástico".

Ora, não existem muitos capítulos para tratar dos bens intermediários. Existe o capítulo de obras de madeira e um outro para obras de aço, mas é matematicamente impossível separar um capítulo para cada combinação possível de materiais (madeira com aço, madeira com ferro, ferro com zinco, ferro com plástico, ferro com cobre e plástico, ...)

Surge então a primeira dúvida para o importador da colher de aço e madeira: Será que posso usar a seção das obras de madeira? E a seção das obras de aço?

A Regra 2-b vem então em auxílio do importador:

> **Regra 2-b** – Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado **puro**, quer **misturada** ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na regra 3.

[2] Seguem os títulos das seções citadas:

a) Seção IX – Madeira, Carvão Vegetal e Obras de Madeira; Cortiça e Suas Obras; Obras de Espartaria ou de Cestaria e

b) Seção XV – Metais Comuns e Suas Obras.

Na Seção IX, o título do Capítulo 44 é "Madeira, Carvão Vegetal e Obras de Madeira". E, dentro deste, há a posição "4419 – Artefatos de Madeira para Mesa ou Cozinha".

Na Seção XV, o Capítulo 82 tem por título: "Ferramentas, artefatos de cutelaria e talheres, e suas partes, de metais comuns." E, dentro deste, há a posição "8215 – Colheres, Garfos, Conchas e Escumadeiras, Pás para Tortas, Facas Especiais para Peixe ou para Manteiga, Pinças para Açúcar e Artefatos Semelhantes".

Note que no SH o aço é considerado um metal comum.

Em outras palavras, a Regra 2-b está definindo o seguinte: "No capítulo de madeira, classificam-se os bens feitos exclusivamente de madeira, mas também aqueles bens compostos de madeira combinada com outros materiais." E "no capítulo de aço, classificam-se os bens feitos exclusivamente de aço, mas também aqueles bens compostos de aço combinado com outros materiais."

Pronto! O importador, que acabou de ler a Regra 2-b, fica feliz, pois quem não tinha encontrado nenhum capítulo passível de uso agora encontrou dois. Mas a definição do capítulo exato será feita com a aplicação da Regra 3, a regra do desempate.

9.2.2.3. Regra Geral de Interpretação nº 3

A RGI 3 é subdividida em 3-a, 3-b e 3-c, que nada mais são que regras de desempate quando há mais de uma posição teoricamente utilizável.

9.2.2.3.1. RGI 3-a

A Regra 3-a define que a posição específica prevalece sobre a genérica. Um exemplo ajuda no entendimento desta regra.

Queremos classificar um barbeador elétrico. Encontram-se os Capítulos 84 (Aparelhos Mecânicos, entre outros) e 85 (Aparelhos Elétricos, entre outros) potencialmente utilizáveis na classificação. E encontram-se as três seguintes posições suscetíveis de utilização:

a) 8467 – Ferramentas Pneumáticas, Hidráulicas ou com Motor (Elétrico ou Não Elétrico) Incorporado, de Uso Manual;
b) 8509 – Aparelhos Eletromecânicos de Motor Elétrico Incorporado, de Uso Doméstico; e
c) 8510 – Aparelhos ou Máquinas de Barbear, Máquinas de Cortar Cabelo ou de Tosquiar e Aparelhos de Depilar, de Motor Elétrico Incorporado.

É fácil deduzir que a mercadoria será classificada na posição 8510, visto que as demais são muito mais genéricas, englobando, além das máquinas de barbear, um sem-número de máquinas.

> **Regra 3** – Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-b ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:
> **3-a)** A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas; todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para a venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, **ainda que** uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.
> ...

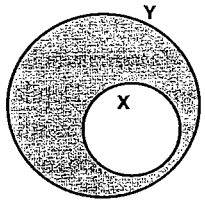
A Regra 3-a traz duas outras informações:

1) Quando as posições potencialmente utilizáveis para classificação não abrangem o artigo como um todo, elas devem ser consideradas igualmente específicas, ainda que uma tenha uma descrição mais precisa da mercadoria.

Podemos usar como exemplo a colher de aço com cabo de madeira do tópico anterior. Vimos que a colher pode teoricamente ser classificada na posição "4419 – Artefatos de Madeira para Mesa ou Cozinha" ou na posição "8215 – Colheres, Garfos, Conchas e Escumadeiras, Pás para Tortas, Facas Especiais para Peixe ou para Manteiga, Pinças para Açúcar e Artefatos Semelhantes". Pode-se considerar uma mais específica do que a outra? Será que podemos considerar a posição 8215 como mais específica já que ela se refere expressamente a colheres?

Não, pois cada posição se refere explicitamente a apenas uma das matérias. A posição 4419 se refere a madeira e a posição 8215 se refere a metais comuns.

Podemos visualizar a questão da especificidade com a teoria dos conjuntos. Se um conjunto de bens definido por uma classificação X está contido em outro conjunto de bens definido por uma classificação Y, a classificação X é mais específica. Visualizamos esta lógica no gráfico a seguir:

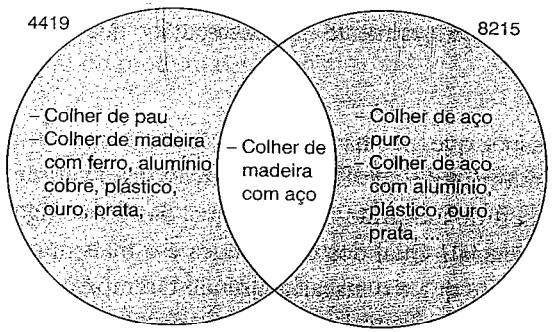


No exemplo da colher, todas as colheres de aço são também colheres de madeira? Não. E todas as colheres de madeira são também colheres de aço? Não. Então não há um conjunto que contenha o outro. Ocorreu apenas uma intersecção.

No grupo de artefatos de madeira, podemos listar exemplificadamente a colher de pau, a colher de madeira combinada com cabo de ferro, alumínio, aço, cobre, plástico, ouro, prata e qualquer outro material.

No grupo de colheres de aço, podemos listar exemplificadamente a colher feita exclusivamente de aço, a colher de aço com madeira, com alumínio, com plástico, com ouro, com prata e com qualquer outro material.

Podemos concluir que um grupo não está contido no outro. Se a colher de madeira e aço pertence aos dois grupos, é porque há intersecção entre eles, como vemos no gráfico a seguir:



Em resumo, se um conjunto está contido no outro, há uma posição mais específica e outra mais genérica. Se não, ambas são igualmente específicas.

2) O que são sortidos acondicionados para venda a retalho? A definição dada no SH é de mercadorias:

i. compostas de, pelo menos, dois artigos diferentes que, à primeira vista, seriam suscetíveis de se incluírem em posições diferentes;

ii. compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada, e

iii. acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos consumidores sem novo acondicionamento.

Analisemos os pacotes de macarrão vendidos no supermercado acompanhados por um pacotinho de tempero. São duas mercadorias que, à primeira vista, possuem classificações distintas, ambas utilizadas na mesma operação de cozimento e acondicionadas juntas. Este sortido recebe uma única classificação que deve ser encontrada com a utilização da Regra 3 (3-a, 3-b ou 3-c).

Este tratamento não seria dado se alguma das condições anteriores não fosse satisfeita. Por exemplo, se o consumidor tivesse que comprar separadamente o macarrão e o tempero, seriam duas classificações: uma para o macarrão e outra para o tempero.
Como se classifica o sortido macarrão-tempero?
Para este sortido, haveria duas potenciais classificações: a do macarrão e a do tempero. Mas a Regra 3-a define que, quando cada possível classificação se refere a apenas um dos componentes do sortido, elas são consideradas igualmente específicas, tendo que se recorrer à Regra 3-b.

9.2.2.3.2. RGI 3-b

A Regra 3-b dispõe que, não havendo posição mais específica, deve-se utilizar a posição relativa à matéria que confira à mercadoria a característica essencial. Por exemplo, no sortido macarrão-tempero, qual dos dois artigos dá ao conjunto a característica essencial? Qual dos dois artigos é o mais importante dentro do conjunto? Obviamente que é o macarrão, sendo o tempero apenas um acompanhamento. Se há algo dispensável no conjunto, este é o tempero. Logo, a classificação do sortido será na posição do macarrão.

Eis o texto da regra:

> **Regra 3-b** – Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para a venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da regra 3-a, classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

Outros exemplos de aplicação da Regra 3-b:

1) a colher aço-madeira do tópico 9.2.1.2 tinha posição mais específica, segundo a Regra 3-a?
   Não, pois não havia a situação de "conjunto-e-subconjunto".
   Pode-se então dizer qual material evidencia a característica essencial, segundo a Regra 3-b?
   Se separarmos as duas partes da colher e pedirmos para alguém indicar qual das duas aquela pessoa chamaria de colher, ela, muito provavelmente, irá indicar o corpo de aço, pois aí está a essência do produto.
   O cabo de madeira não é a essência do produto, visto que pode fazer parte até mesmo de garfos ou facas.

2) Uma mesa de madeira com tampo de vidro tem posição mais específica, segundo a Regra 3-a?
   Não, pois não há a situação de "conjunto-e-subconjunto", já que nem todo produto feito de madeira é feito de vidro e vice-versa.
   Pode-se dizer qual material evidencia a característica essencial, segundo a Regra 3-b?
   Se separarmos a estrutura de madeira do tampo de vidro e pedirmos que nos apontem qual das duas peças representa a mesa, muito provavelmente será apontada a estrutura de madeira, estando aí a parte essencial do produto composto.

9.2.2.3.3. RGI 3-c

Não tendo sido possível a aplicação das Regras 3-a e 3-b para se decidir a classificação entre várias possíveis, recorre-se à Regra 3-c. Esta Regra é para resolver definitivamente a dúvida: se houver mais de uma possível classificação e se nenhuma delas é uma posição mais específica nem se refere à característica essencial, então devem ser relacionadas as possíveis classificações em ordem numérica crescente para então utilizar a de mais alto número entre elas.

> **Regra 3-c** – Nos casos em que as regras 3-a e 3-b não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

9.2.2.4. Regra Geral de Interpretação nº 4

Quando não se consegue encontrar nenhuma classificação para uma mercadoria, deve ser utilizada a classificação dos artigos mais semelhantes:

> **Regra 4** – As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

Esta regra praticamente não é utilizada, pois, se analisarmos a estrutura dos vários capítulos, percebe-se que, em todos, existe uma posição para "outros". Por exemplo, se hoje for descoberto no mundo um novo animal, diferente de todos os animais já conhecidos e que até então não estava catalogado, o Capítulo 01 será utilizado (ver o Capítulo 01 do SH no tópico 9.2).

Não sendo um animal da espécie cavalar, nem bovina, suína, ovina, caprina, nem ave, a posição deste animal será a "0106 – Outros Animais Vivos". Dentro

desta posição, não sendo mamífero, réptil ou ave, a classificação será na subposição "0106.90 – Outros". Portanto, apesar de ser um animal descoberto hoje, ele já possui uma classificação própria, não tendo sido necessário recorrer à classificação dos animais mais semelhantes.

Pelo exemplo utilizado, podemos também concluir que, mesmo que uma mercadoria não exista ainda e, portanto, não esteja descrita no SH, ela já pode ser classificada, pelo menos, pela RGI 4. Assim, o SH é utilizado para a classificação de mercadorias existentes ou por existir e, por isso, o SH é considerado um sistema completo, em que tudo pode ser classificado.

9.2.2.5. Regra Geral de Interpretação nº 5

A RGI nº 5 se subdivide em 5-a e 5-b. Esta RGI trata da classificação fiscal das embalagens, as quais podem ser de uso prolongado, de uso repetido ou de uso único.

A embalagem de uso prolongado se caracteriza por ter uma vida longa junto ao bem que ela acondiciona. É, por exemplo, o caso dos estojos para instrumentos musicais.

A embalagem de uso repetido são as reutilizáveis. Por exemplo, cilindro contendo gás oxigênio para uso em hospitais ou gás para cozinha. Depois que o gás é utilizado, o cilindro é substituído por um cheio e reaproveitado para novo enchimento.

A embalagem de uso único é descartada após o uso como, por exemplo, as garrafas plásticas de refrigerante.

A **RGI 5-a** trata das embalagens de uso prolongado. A lógica da regra é simples: como a embalagem não tem vida independente da mercadoria, estando com a mercadoria durante a vida útil desta, pode ser tratada como um acessório ou parte dela. Desta forma, a embalagem não tem classificação própria, sendo aproveitada a da mercadoria. Mas esta regra somente se aplica se a embalagem estiver acompanhada da mercadoria que irá acondicionar.

Se as embalagens de uso prolongado são a parte principal do conjunto, dando-lhe a característica essencial, ou seja, se não forem meros acessórios, a classificação delas será própria, independendo da classificação da mercadoria. Por exemplo, se a caixa do violão é de prata, esta embalagem não segue a classificação da mercadoria.

A **RGI 5-b** trata das embalagens de uso único e das de uso repetido.

As embalagens de uso único são, por definição, embalagens descartáveis e, portanto, irrelevantes dentro do conjunto mercadoria-embalagem. Sendo assim, para facilitar, dispensa-se a classificação própria e elas seguem a classificação das mercadorias. Por exemplo, quando compramos uma lata de óleo no supermercado, na nota fiscal consta simplesmente o valor do óleo, não sendo discriminado o valor da lata. Este valor está embutido no valor do óleo. Por esta lógica, não há necessidade de classificar a lata, já que nem o seu valor foi discriminado.

A classificação das embalagens de utilização repetida é tratada no final da Regra 5-b do Sistema Harmonizado:

> **Regra 5** – Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às regras seguintes:
>
> **Regra 5-a** – Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para joias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confiram ao conjunto a sua característica essencial.
>
> **Regra 5-b** – Sem prejuízo do disposto na Regra 5-a, as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

Lendo o final da Regra 5-b, não se pode dizer como será classificada a embalagem de utilização repetida. "Não ser obrigatória" não ajuda em nada. Mas, ao analisarmos a redação antiga[3] da Regra 5-b do Sistema Harmonizado (SH), podemos entender melhor a regra:

> Regra 5-b (antiga) – As embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não se aplica quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

Sob a regra antiga, a classificação das embalagens de utilização repetida não seguia a classificação da mercadoria.

Tendo a Organização Mundial das Alfândegas modificado a redação da Regra 5-b para aquela que lemos anteriormente, os vários países signatários do SH é que deveriam decidir, a seu próprio juízo, se a embalagem de utilização repetida receberia ou não a classificação da mercadoria nela contida.

[3] No Brasil, a nova redação da Regra 5b entrou em vigor com o Decreto nº 766, de 3 de março de 1993.

Portanto, os países deveriam criar regras complementares. No Mercosul, a tomada de posição veio com a Regra Geral Complementar 2 (RGC-2), criada por meio da Resolução CAMEX nº 35, de 18 de dezembro de 2002, com início de vigência em 1º de janeiro de 2003:

> RGC-2 – As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, **mencionadas na Regra 5-b**, seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

A RGC-2 definiu que as embalagens de utilização repetida terão classificação distinta daquela dada às mercadorias nelas contidas, mas somente no caso de a embalagem estar submetida ao regime de admissão temporária ou ao de exportação temporária.

É clara a lógica: se a embalagem está entrando apenas temporariamente (admissão temporária) ou saindo temporariamente (exportação temporária), é porque ela irá voltar, seja para o exterior, seja para o Brasil. E, se irá voltar, é porque será utilizada mais de uma vez (utilização repetida). Neste caso, a embalagem não será considerada irrelevante nem um mero acessório e, por isso, terá uma classificação autônoma, independente daquela dada à mercadoria.

E se a embalagem não estiver submetida ao regime de admissão temporária nem ao de exportação temporária? Então não é embalagem utilizada repetidamente e será classificada com o mesmo código dado à mercadoria nela contida ("as embalagens... seguirão o regime de classificação das mercadorias.")

9.2.2.6. Regra Geral de Interpretação nº 6

Se observarmos as cinco regras precedentes, nota-se que todas elas se voltaram a dar normas para se encontrar a posição da mercadoria dentro do SH, ou seja, os quatro primeiros dígitos. No entanto, a classificação de uma mercadoria no SH se dá em seis dígitos e não apenas nos quatro dígitos da posição.

Assim, a RGI 6 surge para definir como se encontram o 5º e o 6º dígitos: depois que a posição da mercadoria for encontrada pela aplicação das cinco regras precedentes, tais regras devem ser adaptadas onde for necessário, ou seja, *mutatis mutandis*, para que se encontre, dentro da posição, a subposição simples. E, depois, dentro desta, a subposição composta.

Por exemplo, se forem encontradas várias subposições simples suscetíveis de classificação, a definição será com a aplicação da Regra 3, adaptando-se da seguinte forma: onde estiver escrito "posição" na Regra 3, deve-se ler "subposição simples". E depois, se houver várias subposições compostas suscetíveis de classificação, deve-se ler "subposição composta" na Regra 3. Segue a RGI 6:

> **Regra 6** – A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições de mesmo nível. Para os fins da presente regra, as notas de seção e de capítulo são também aplicáveis, salvo disposição em contrário.

Mais uma informação obtém-se na leitura da regra: nunca se poderá comparar uma subposição simples com uma subposição composta. Antes de tentar verificar qual é o sexto dígito (subposição composta), o quinto dígito (subposição simples) já deve estar definido. Só se compara uma subposição simples com outra subposição simples. E o mesmo se aplica à subposição composta.

9.3. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM)

Os criadores do SH entenderam que, para ter um alcance mais amplo de países, era necessário não ser tão rígido no uso do sistema. Por isso, permitiram que os países signatários da Convenção criassem dígitos adicionais aos seis definidos no SH. Desta forma, se um país considerasse que um código não foi suficientemente desdobrado no SH, ele poderia criar o sétimo, oitavo e quantos dígitos quisesse para descer ao detalhamento desejado. Por exemplo, considerando que um país quisesse diferenciar as raças dos cavalos reprodutores, poderia o código 0101.10 do SH ser desdobrado em (o Capítulo 01 do SH se encontra no tópico 9.2):

0101.10.1 – Raça A
0101.10.2 – Raça B
0101.10.3 – Raça C
0101.10.4 – Outras Raças

E poderia desdobrar a raça A em:

0101.10.11 – Pesando mais de 400 kg
0101.10.12 – Pesando menos de 400 kg

Para um país onde o comércio exterior de cavalos é relevante, talvez seja interessante fazer este tipo de desdobramento. Para outros países, talvez não haja nenhuma necessidade em desdobrar este tipo de bem, mas o haja em relação a

outros bens. Cada país decide o que fazer: pode usar o SH como a própria nomenclatura ou como base para esta.

Em 1989, o Brasil passou a utilizar uma nomenclatura baseada no SH. Na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), as mercadorias eram descritas em códigos de dez dígitos, ou seja, os seis primeiros eram os dígitos do SH e os quatro últimos eram dígitos nacionais, já que o país decidiu que cabia um melhor detalhamento de vários códigos. Aqueles códigos que o país considerou que já estavam bem detalhados no SH foram apenas completados com ZEROS, pois todos os códigos deveriam ser expressos em 10 dígitos.

Quando Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai assinaram em 1991 o Tratado de Assunção, assumiram o compromisso de cobrar alíquotas iguais de imposto de importação dos bens procedentes de países de fora do bloco, ou seja, estabeleceriam uma tarifa externa comum, conforme dispõe o art. 1º do Tratado.[4]

Para cobrarem a mesma alíquota, era inicialmente necessário definir uma nomenclatura comum. E, por isso, criaram, em 1994, a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que foi internalizada no Brasil pelo Decreto nº 1.343/1994. Na NCM, os bens foram codificados em oito dígitos: os seis primeiros "herdados" do SH e outros dois criados em nível regional (o 7º dígito foi denominado **item**; o oitavo, **subitem**).

De acordo com o art. 4º do Decreto nº 2.376/1997, "a NCM é adotada como nomenclatura única nas operações de comércio exterior", ou seja, o Brasil (e também os demais membros do bloco) a utiliza quando importa bens do Mercosul ou de fora dele. Também utiliza a NCM quando exporta bens, seja para o Mercosul, seja para o resto do mundo.

Para classificar uma mercadoria na NCM, devem ser usadas as seis RGI do SH. Mas, considerando que tais regras somente indicam a classificação até o sexto dígito, era necessário criar alguma regra regional para se encontrarem o sétimo e o oitavo dígitos da NCM. Assim, foi criada a Regra Geral Complementar nº 1 que dispõe:

[4] Art. 1º – Os Estados Partes decidem constituir um Mercado Comum, que deverá estar estabelecido a 31 de dezembro de 1994, e que se denominará Mercado Comum do Sul (MERCOSUL).

Este Mercado Comum implica:

...

– O estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial comum em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômicos-comerciais regionais e internacionais;

...

> **RGC-1** – As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) de mesmo nível.

Esta RGC-1 é análoga à RGI 6, ou seja, depois de encontrar a classificação em nível de seis dígitos, devem-se adaptar as primeiras cinco RGI, trocando a palavra "posição" pela palavra "item". E, depois de encontrar o item, devem ser reaplicadas as regras lendo-se "subitem". A RGC-2, criada pela Resolução CAMEX nº 35/2002, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2003, já foi analisada no tópico 9.2.2.5.

O uso das Regras Gerais é previsto no parágrafo único do art. 94 do Regulamento Aduaneiro:

> Art. 94 – ...
> Parágrafo único – Para fins de classificação das mercadorias, a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul será feita com observância das Regras Gerais para Interpretação, das Regras Gerais Complementares e das Notas Complementares e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), da Organização Mundial das Alfândegas.

O parágrafo único do art. 94 faz menção a Notas Complementares e a Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH). As **Notas Complementares** têm função análoga às notas de seção, de capítulo, de posição e de subposição, mas se referem a item ou subitem utilizado. São criadas pelo Mercosul (assim como as Regras Gerais Complementares), já que se vinculam aos dígitos 7º e 8º também criados regionalmente. Um exemplo de nota complementar se encontra no Capítulo 3 da NCM e refere-se ao item 0305.59.10 – "Peixes secos, mesmo salgados, mas não defumados das espécies citadas na Nota Complementar 1 deste Capítulo:"

> **Nota Complementar**
> 1. O item 0305.59.10 compreende unicamente os peixes das seguintes espécies: bacalhaus polares (*Boreogadus saida*), peixes-carvão (*Pollachius virens*), lings (*Molva molva*), lings azuis (*Molva dypterygia*), zarbos (bolotas) (*Brosme brosme*), abroteas-do-alto (*Urophycis blennoides*) e "haddocks" (*Melanogrammus aeglefinus*).

Considerando que o SH é uma lista de todas as mercadorias existentes (e por existir) no mundo, muitos termos utilizados não são familiares mesmo aos que operam no comércio exterior. Existem mercadorias e máquinas cuja existência é conhecida por poucos. Como o sistema deve ser acessível a qualquer pessoa, seus criadores consideraram necessário explicitar, para cada posição do SH, o alcance dos termos nela utilizados e as características que identificam os bens aí classificáveis. Este conjunto de detalhamentos vinculados aos códigos constantes na nomenclatura recebeu o nome de **Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH)**, estando em vigência no Brasil as internalizadas por meio da IN RFB nº 807/2008.

As NESH tratam de todas as posições do SH, mas não chegam a tratar de todas as suas subposições. Por exemplo, a posição 0104 ("Animais Vivos das Espécies ovina e caprina") possui a seguinte nota explicativa: "A presente posição inclui os carneiros, ovelhas e cordeiros, bem como as cabras, bodes e cabritos, domésticos ou selvagens." Mas suas duas subposições 0104.10 ("Ovinos") e 0104.20 ("Caprinos") não possuem notas explicativas específicas, provavelmente porque a nota explicativa da posição já delimitou suficientemente o alcance das subposições.

Para fins de classificação, o Regulamento Aduaneiro indica somente a utilização das Regras Gerais do SH, Regras Gerais Complementares, Notas Complementares e NESH. No entanto, existem também como fontes de classificação as **soluções de consulta** proferidas pela Receita Federal e os **Pareceres de Classificação do Comitê do SH**.

De acordo com a IN RFB nº 740/2007, o sujeito passivo pode formular processo administrativo de consulta à Receita Federal acerca de classificação fiscal de produto determinado, cabendo a solução à COANA (Coordenação-Geral de Administração Aduaneira) ou à SRRF (Superintendência Regional da Receita Federal) à qual o consulente está jurisdicionado. Ao solucionar a consulta, a RFB define a classificação fiscal aplicável ao bem. Importante notar que mesmo que a conclusão da RFB contenha vícios ou seja incompatível com as regras de classificação, o sujeito passivo poderá utilizar a classificação proferida enquanto não houver a revisão de ofício e respectiva ciência.[5] Neste sentido, a meu ver, até se poderia afirmar que a solução da consulta, apesar de, em tese, ser elaborada com o uso das regras de classificação, acaba por prevalecer sobre estas desde o momento em que é cientificada ao sujeito passivo até sua eventual reforma.

[5] IN RFB nº 740/2007, art. 14, § 7º: "Na hipótese de alteração ou reforma, de ofício, de Solução de Consulta sobre classificação de mercadorias, aplicar-se-ão as conclusões da Solução alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data em que for dada ciência ao consulente da nova orientação."

Sendo a Organização Mundial das Alfândegas (OMA) a criadora do SH, é comum que os países a consultem acerca de eventuais produtos e respectivas classificações. Nestes casos, o Comitê do SH, da OMA, se manifesta por meio de *classification decisions*. De tempos em tempos, a RFB traduz estas decisões e as publica sob o título de "pareceres de classificação". A norma atualmente vigente é a IN RFB nº 873/2008:

> **Art. 1º.** [A RFB resolve] Aprovar, na forma do anexo único a esta Instrução Normativa, que se encontra disponível no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizados até julho de 2008, e adotar como vinculativas as classificações das mercadorias neles contidas.
>
> **Art. 2º.** Adotar os mesmos pareceres de classificação como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias similares às neles contidas.

Os pareceres de classificação são de cumprimento obrigatório ("as classificações são vinculativas") para os bens idênticos aos neles descritos. Por isso, cabe a mesma observação feita em relação às soluções de consulta proferidas pela RFB: ainda que tenha havido algum equívoco na aplicação das regras de classificação por parte da OMA (o que não deve ser fácil ocorrer), a classificação definida pela organização prevalecerá sobre aquelas enquanto não reformado o parecer.

Relativamente aos bens similares, não idênticos, a aplicação dos pareceres é subsidiária, não vinculativa. Neste caso, somente serão utilizados os pareceres de forma complementar e nunca em conflito com as regras de classificação.

9.4. OUTRAS NOMENCLATURAS

9.4.1. Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE)

Pela IN SRF nº 80, de 27 de dezembro de 1996, a Receita Federal criou a Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE). Esta Nomenclatura não surgiu como alternativa à NCM, mas apenas para complementá-la. Por exemplo, se olharmos na NCM o subitem 6103.41.00, veremos que ele se aplica às calças, jardineiras, bermudas e calções de lã ou de pelos finos. Quis o governo brasileiro melhorar as estatísticas e o controle do valor dos bens sem precisar recorrer a uma alteração na NCM, talvez porque os demais países do Mercosul não concordassem com ela. Este detalhamento extra permite um controle mais apurado do valor, pois se saberá exatamente se a mercadoria importada é uma bermuda ou uma calça, uma jardineira ou um calção, os quais têm valores distintos.

A NVE funciona como se fossem dígitos além dos oito da NCM. Por exemplo, se o importador declara uma mercadoria de código 6103.41.00, o próprio Siscomex já lhe solicita os dados relativos a três atributos: tipo, composição e tamanho. E o sistema já pode tratar a mercadoria com mais precisão.

Por exemplo, o valor aduaneiro para um "calção adulto 100% lã" é esperado em uma faixa de valores diferente da faixa para o calção infantil ou para a jardineira ou o short. Caso o valor aduaneiro para o produto (qualquer um) esteja fora da faixa padrão, consideradas as informações prestadas pelo importador, o Siscomex já sinaliza isto para aumentar a eficácia e a eficiência da fiscalização aduaneira.

Eis a NVE relativa ao código NCM usado como exemplo:

Atributo AA TIPO
Especificações:
0001 Calças
0002 Jardineiras
0003 Bermudas
0004 Calções ("shorts")

Atributo AB COMPOSIÇÃO
Especificações:
0001 100% Lã
0002 De 99% até 90% lã
0003 De 89% até 80% lã
0004 De 79% até 70% lã
0005 De 69% até 60% lã
0006 De 59% até 50% lã
9999 Outros

Atributo AC TAMANHO
Especificações:
0001 Infanto-juvenil (até 32)
0002 Adulto (superior a 32)

Assim dispõe a IN SRF nº 80/1996:

Art. 1º. Fica instituída a Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística – NVE, que tem por finalidade identificar a mercadoria submetida a despacho aduaneiro de importação, para efeito de valoração aduaneira, e aprimorar os dados estatísticos de comércio exterior.

Art. 2º. A NVE tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM acrescida de atributos e suas especificações, identificados, respectivamente, por dois caracteres alfabéticos e quatro numéricos.

Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, entende-se por:

I – **atributos**, as características intrínsecas e extrínsecas da mercadoria, relevantes para a formação de seu preço; e

II – **especificações**, o detalhamento de cada atributo, que individualiza a mercadoria importada.

Art. 3º. A indicação da NVE na declaração de importação formulada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex, conforme IN SRF nº 69/1996, é obrigatória para as mercadorias indicadas no Anexo.

9.4.2. Tabela Simplificada de Designação e de Codificação de Produtos (TSP)

Em dezembro de 1999, por meio da IN nº 155, a Receita Federal criou a Tabela Simplificada de Designação e de Codificação de Produtos (TSP) para utilização nas declarações de importações de bens em que não haveria pagamento de imposto ou em que tal pagamento se faria com alíquota própria, distinta da alíquota geral constante na TEC:

Art. 50. A Tabela Simplificada de Designação e de Codificação de Produtos – TSP, constante do Anexo VIII a esta Instrução Normativa, poderá ser utilizada na formulação de DSI para o despacho aduaneiro:

I – de bens submetidos ao Regime de Tributação Simplificada – RTS;

II – de bagagem desacompanhada, sujeita ao pagamento de tributos;

III – de bens objeto de imunidade;

IV – de bens substituídos em decorrência de garantia;

V – de admissão temporária de bens:

a) de caráter cultural;

b) destinados a espetáculos, exposições e outros eventos artísticos;

c) destinados a competições ou exibições desportivas;

d) destinados à prestação, por técnico estrangeiro, de assistência técnica a bens importados, em virtude de garantia;

e) destinados à assistência e salvamento em situações de calamidade ou de acidentes de que decorram dano ou ameaça de dano à coletividade ou ao meio ambiente;

f) destinados ao exercício temporário de atividade profissional de não residente;

g) destinados ao uso do imigrante, enquanto não obtido o visto permanente; ou

h) destinados ao uso de viajante não residente, desde que integrantes de sua bagagem.

Nos incisos I e II, relativamente às remessas postais e às bagagens, as alíquotas são fixadas respectivamente em 60% e 50%, como vimos nos tópicos 7.6.1 e 7.6.2. Nos incisos III, IV e V, não há cobrança de imposto. Portanto, como nesses cinco casos não se usa a alíquota da TEC para cálculo do imposto, é dispensada a difícil classificação na NCM. As mercadorias são expressas na TSP em códigos de apenas quatro dígitos, diferentemente dos oito daquela nomenclatura.

A IN SRF nº 611/2006, apesar de ter revogado a IN SRF nº 155/1999, manteve as mesmas hipóteses de uso previstas no art. 50 e as duas regras gerais para a classificação de produtos na TSP:

> **Regra 1** – Os produtos devem ser obrigatoriamente classificados por códigos de quatro dígitos.
> **Regra 2** – Caso um produto possa classificar-se em mais de um código na Tabela, tal produto deve ser classificado no código mais específico. Havendo códigos igualmente específicos, o produto classificar-se-á no código situado em último lugar na ordem numérica.

9.4.3. Nomenclatura Simplificada para a Classificação de Mercadoria

Como a classificação na NCM visa, principalmente, à obtenção das alíquotas de II e IPI incidentes sobre importações, considerou-se que a difícil classificação na nomenclatura poderia ser dispensada no caso específico de apreensão de bens para aplicação da pena de perdimento. Afinal, em tal situação não há incidência dos impostos.

A tabela Codificação Simplificada de Mercadorias (CSM) foi criada por meio da IN SRF nº 370/2003 para utilização nos processos de perdimento e seus consequentes desdobramentos. A IN RFB nº 840/2008 revogou a IN SRF nº 370/2003, mas manteve-lhe a lógica, apenas renomeando a tabela para "Nomenclatura Simplificada para a Classificação de Mercadorias":

> **Art. 1º.** Na formalização do processo administrativo fiscal para aplicação da pena de perdimento, na representação fiscal para fins penais e para efeitos de controle patrimonial e elaboração de estatísticas, nas situações e termos estabelecidos nesta Instrução Normativa, será:
> I – adotada nomenclatura simplificada para a classificação de mercadorias apreendidas, na lavratura do correspondente auto de infração, conforme tabela de designação e codificação fiscal constante do anexo único, como alternativa à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);
> ...

9.5. CLASSIFICAÇÃO INEXATA E DESCRIÇÃO INCOMPLETA

O erro de classificação fiscal gera multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, além dos impostos complementares e multa de ofício e, se for o caso, juros e multa de 30% do valor da mercadoria por falta de licença de importação. É o que dispõe o art. 711 combinado com os arts. 706 e 725 do Regulamento Aduaneiro:

> Art. 711 – Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:
> I – classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;
> II – quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou
> III – quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.
> ..
> § 2º – O valor da multa referida no *caput* será de R$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior, observado o disposto nos §§ 3º a 5º.
> ...
> § 6º – A aplicação da multa referida no *caput* não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis.

Quando uma mercadoria é extraviada ou consumida e a descrição genérica da mercadoria não permite à Receita Federal confirmar a classificação fiscal informada pelo importador, o imposto de importação e o IPI serão cobrados à alíquota de 50% (cinquenta por cento). É uma forma de forçar o importador a declarar a mercadoria da forma mais exata possível. É o que dispõe o art. 67 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

> Art. 67 – Na impossibilidade de identificação da mercadoria importada, em razão de seu extravio ou consumo, e de descrição genérica nos documentos comerciais e de transporte disponíveis, serão aplicadas, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes, as alíquotas de cinquenta por cento para o cálculo do imposto de importação (II) e de cinquenta por cento para o cálculo do imposto sobre produtos industrializados (IPI).

Questões de Provas

01. (AFTN/1989) A classificação de produtos químicos na Tarifa Externa Comum é efetuada: (*adaptada*)

a) pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT);
b) pelo Laboratório de Análises Químicas do Ministério da Ciência e Tecnologia;
c) pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT);
d) pelo Laboratório Nacional de Análises do Ministério da Fazenda (LABANA);
e) pelo contribuinte, nos documentos fiscais, e pela autoridade fiscal, no lançamento.

02. (AFTN/1989) De acordo com a 2ª Regra Geral para a interpretação do Sistema Harmonizado, qualquer menção a uma matéria em determinada posição da Nomenclatura Comum do Mercosul diz respeito: (*adaptada*)

a) a qualquer mercadoria a que essa matéria confira a característica essencial;
b) a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias;
c) a essa matéria em estado puro e a qualquer produto a que ela confira o caráter essencial;
d) a quaisquer artefatos em cuja produção aquela matéria tenha participação preponderante;
e) a essa matéria em estado puro, mas não em mistura ou associação.

03. (AFTN/1989) A classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul deve ser efetuada de acordo com o seguinte princípio: (*adaptada*)

a) a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos far-se-á pelas Regras Gerais e Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul e, subsidiariamente, pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado;
b) as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado prevalecem sobre os dizeres das posições e seus desdobramentos, bem como sobre as regras interpretativas e as notas das Seções e Capítulos;
c) as Regras Complementares do Sistema Harmonizado são subsidiárias à interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul;
d) as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado prevalecem sobre as Regras Gerais e Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul na interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos desta;
e) as Regras Gerais e Complementares para a interpretação do Sistema Harmonizado, bem como as Notas aos Títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos desse Sistema prevalecem sobre as Regras e Notas constantes da Nomenclatura Comum do Mercosul, na interpretação desta.

04. (AFTN/1989) Tendo em vista os princípios que regem a classificação fiscal de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul, indique a opção correta. (*adaptada*)

a) A referência a um artigo em determinada posição da Nomenclatura Comum do Mercosul indica esse artigo completo e acabado, ainda que desmontado ou por montar, mas não alcança o produto incompleto ou por acabar.
b) A ordem em que se deve considerar sucessivamente os elementos de classificação é a seguinte:
   1ª – a característica essencial;
   2ª – a posição mais restrita;
   3ª – a alíquota mais elevada.
c) A Regra 3-b tem aplicação se as Regras 1, 2 e 3-a não resolverem o problema da classificação; se nem estas (1, 2, 3-a) nem aquela (3-b) são aplicáveis ou se não solucionarem a classificação, deve ter-se então em conta a Regra 3-c.
d) Segundo a Regra 1 de classificação, os dizeres dos Títulos das Seções, Capítulos ou Subcapítulos determinam a classificação da mercadoria e prevalecem sobre os critérios fixados nas regras 2, 3 e 4.
e) A classificação de artigos misturados ou compostos de mais de uma matéria efetua-se conforme os princípios enumerados na Regra 2.

05. (AFTN/1991) Quando pareça que os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho podem classificar-se em duas ou mais posições da Nomenclatura, a classificação deve ser efetuada pela adoção do primeiro critério que a permita, na seguinte ordem:

a) 1 – pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial.
   2 – pela posição mais específica, devendo-se considerar igualmente específicas as posições que se refiram a apenas uma parte de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.
   3 – pela posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.
b) 1 – pela posição mais específica, devendo-se considerar igualmente específicas as posições que se refiram a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, salvo se uma delas apresenta uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.
   2 – pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial.
   3 – pela posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.
c) 1 – pela posição mais específica, devendo-se considerar igualmente específicas as posições que se refiram às matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou aos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

2 – pela posição em que se classifique sua matéria constitutiva ou componente de maior valor relativo.
3 – pela posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

d) 1 – pela posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.
2 – pela posição mais específica, devendo-se considerar igualmente específicas as posições que se refiram a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.
3 – pelo texto da posição ou notas de seção ou de capítulo em que se descrevam as características essenciais da mercadoria.

e) 1 – pela posição mais específica, devendo-se considerar igualmente específicas as posições que se refiram a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.
2 – pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial.
3 – pela posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

06. (AFTN/1996) A Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH), a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH) e a Nomenclatura da Associação Latino-Americana de Integração (NALADI/SH) são exemplos de:

a) códigos que descrevem as características dos produtos que integram a pauta de exportação de um país ou região e que são utilizados nos contratos de câmbio;
b) códigos de valoração aduaneira empregados no âmbito de um território às mercadorias importadas sujeitas à tributação;
c) sistemas de informações sobre comércio exterior através dos quais se formulam as estatísticas comerciais de um país ou região e as descrições de suas pautas de importação e exportação;
d) sistemas de designação e codificação de mercadorias para uso na formulação das estatísticas de comércio exterior, nas negociações de preferências tarifárias e para uso aduaneiro;
e) conjunto de informações estatísticas sobre a produção e a comercialização de mercadorias no âmbito de um país ou região em um período de tempo determinado.

07. (AFTN/1996) A instauração de uma união aduaneira entre o Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai levou à adoção, por estes países, de mecanismos e códigos comerciais comuns, entre os quais a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). A aplicação desta pelo Brasil:

a) abrange todas as operações de comércio exterior;
b) restringe-se às operações de comércio exterior efetuadas pelo país no âmbito do Mercosul;
c) é facultativa para as operações de comércio exterior com outros países latino-americanos;
d) é obrigatória para as operações de comércio exterior efetuadas no âmbito do Mercosul e facultativa para o comércio com outras regiões;
e) é obrigatória para o comércio com os países do Mercosul e com os demais países da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI) e facultativa para o comércio com outras regiões.

08. (ACE/1997) Em relação à Nomenclatura Comum do Mercosul, é correto afirmar-se que:

a) é empregada na classificação aduaneira de mercadorias comercializadas entre os países do Mercosul;
b) é utilizada no cálculo do valor base das importações no âmbito do Mercosul;
c) foi substituída pela NALADI (Nomenclatura Comum da Associação Latino-Americana de Integração);
d) é empregada, pelos países membros do Mercosul, para a classificação aduaneira de mercadorias importadas ou a exportar;
e) é empregada exclusivamente para a classificação aduaneira de mercadorias provenientes do Mercosul.

09. (AFTN/1998) Para efeito de classificação das mercadorias na Nomenclatura e Aplicação das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, quando inaplicável a RGI nº 1, o artigo incompleto ou inacabado:

a) não pode ser classificado na posição do artigo completo ou acabado porque as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado determinam sua classificação segundo a matéria preponderante no artigo em referência;
b) assim considerado ou desmontado ou por montar não é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado porque nesse estado sua classificação far-se-á individualmente segundo as posições específicas de suas partes;
c) é classificado na posição do artigo completo ou acabado, sempre que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado, aplicável tal regra também para o artigo desmontado ou por montar;
d) é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado, não valendo essa regra para o artigo completo ou acabado desmontado ou por montar;
e) é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado desde que se comprove que a parte faltante confira ao mesmo suas características essenciais.

10. (AFTN/1998) Determinada empresa submeteu a despacho aduaneiro de importação instruído com certificado de origem um produto acabado procedente de um país com o qual o Brasil mantém um Acordo de redução a zero da alíquota do Imposto de Importação para esse produto. A empresa exportadora o adquirira completamente desmontado de um fabricante de um terceiro país, após o que, procedeu à montagem e acabamento (pintura) para exportação para o Brasil. O tratamento aduaneiro será:

a) com alíquota zero do Imposto de Importação em decorrência do ato internacional de que o Brasil é signatário;
b) com alíquota zero do Imposto de Importação porque o produto sofreu no país de exportação duas operações de industrialização (montagem e acabamento) além de manter acordo recíproco de rebaixas tarifárias;

c) com a alíquota do Imposto de Importação em vigor para esse produto de terceiros países porque as operações de montagem e pintura não produzem uma transformação substancial capazes de conferir nova individualidade ao produto, que assim permanece originário do país que o fabricou, a despeito da certificação de origem do país exportador;
d) com alíquota zero do Imposto de Importação porque os atos internacionais da espécie beneficiam produtos adquiridos e procedentes dos países signatários dos mesmos;
e) com alíquota do Imposto de Importação em vigor para esse produto de terceiros países aplicando-se um redutor de 50% sobre a base de cálculo, previsto nas normas de origem convencionais, tendo em vista que as operações de montagem e pintura foram executadas no país de procedência, além do que tais operações alteram a classificação fiscal do produto na Tarifa Aduaneira ao nível de posição, conferindo nova individualidade ao produto.

11. (AFRF/2000) A Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM):
a) tem por base a Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NCCA), e é aplicável no comércio dos países do MERCOSUL com todos os demais países;
b) é baseada na Nomenclatura do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias e adotada para a formulação da Tarifa Externa Comum (TEC) e da Tabela de Incidência do IPI (TIPI);
c) é aplicável apenas no comércio interno do Brasil e no comércio com os países do MERCOSUL;
d) tem por base a Classificação Uniforme para o Comércio Internacional (CUCI), e é aplicável no comércio dos países do MERCOSUL com todos os demais países;
e) é adotada pelos países do MERCOSUL exclusivamente para a elaboração das tarifas dos impostos de importação e de exportação no comércio recíproco, adotando-se no comércio com os demais países as Tarifas Aduaneiras Nacionais.

12. (AFRF/2002-1) Identifique, no código tarifário abaixo, os dígitos que indicam a subposição tarifária.
0703.90.01
a) O primeiro e o segundo dígitos.
b) O segundo e o terceiro dígitos.
c) O terceiro e o quarto dígitos.
d) O quinto e o sexto dígitos.
e) O sétimo e o oitavo dígitos.

13. (AFRF/2002-1) Para efeito de classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do MERCOSUL e aplicação das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, quando inaplicável a RGI nº 1, o artigo desmontado ou por montar:
a) não pode ser classificado na posição do artigo completo ou acabado porque as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado determinam sua classificação preponderante no artigo em referência;
b) não é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado porque nesse estado sua classificação far-se-á individualmente segundo as posições específicas de suas partes;

c) é classificado na posição do artigo completo ou acabado, montado ou por montar, sempre que apresente no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado;
d) é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado, montado ou por montar, desde que através de operação de ensamblagem, essa condição seja atestada pelo Assistente Técnico (perito oficial) credenciado pela Secretaria da Receita Federal;
e) é abrangido pela posição do artigo completo ou acabado, montado ou por montar, desde que se comprove que os componentes do artigo executem a mesma função do artigo completo ou acabado, montado ou por montar.

14. (AFRF/2002-2) Considerando que o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias possui em sua estrutura 6 (seis) Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seções e de Capítulos, uma Lista ordenada de posições e de subposições, apresentadas sistematicamente, compreendendo 21 Seções, 96 Capítulos e 1241 posições, subdivididas (exceto 311) em subposições, resultando num total de 5019 grupos de mercadorias, podemos afirmar que ele:
a) abrange todo o universo de mercadorias, produtos e materiais existentes e por existir no Universo, inclusive a energia elétrica, omitindo mesmo as mercadorias dos Capítulos 77, 98 e 99, sendo assim um sistema racional e completo;
b) abrange todo o universo de mercadorias, produtos e materiais atualmente existentes no Universo, omitindo todas as mercadorias do Capítulo 77, e por essa razão, é um sistema racional e incompleto;
c) abrange todo o universo de mercadorias, produtos e materiais existentes inclusive a energia elétrica, e por essa razão é um sistema irracional e completo;
d) abrange todo o universo de mercadorias, produtos e materiais atualmente existentes no Universo e por essa razão é um sistema racional e completo;
e) por abranger os produtos de alta sofisticação e complexidade tecnológica, exigindo para sua identificação e codificação a aplicação de regras técnicas, lógicas e legais no processo mental para seu enquadramento no Sistema, empresta caráter subjetivo a essa atividade e, por essa razão, tal sistema é irracional e completo.

15. (AFRF/2002-2) O contêiner encerrando em seu interior mercadorias despachadas para consumo de uma só espécie, natureza, tipo etc. (por exemplo, tecidos idênticos) por ocasião da conferência aduaneira:
a) classifica-se em posição específica da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);
b) segue a classificação fiscal da mercadoria nele contida;
c) classifica-se de conformidade com a Regra 5-b, para a Interpretação do Sistema Harmonizado;
d) não é objeto de classificação fiscal na Declaração de Importação para consumo das mercadorias despachadas;
e) classifica-se à parte, porém em regime isentivo do imposto de importação, tendo em vista não pertencer ao consignatário das mercadorias.

16. (AFRF/2002-2) Aplicando-se a Regra Geral Complementar 2 (RGC-2), do Mercosul, é correto afirmar-se que a embalagem de utilização repetida, apresentada com os artigos nela contidos: (*adaptada*)

a) não segue a classificação das mercadorias, se importada sob o regime de admissão temporária;
b) segue a classificação das mercadorias tendo em vista ser embalagem de apresentação à autoridade fiscal;
c) segue a classificação das mercadorias por ser de uso prolongado;
d) não segue a classificação das mercadorias porque não confere às mesmas o seu caráter de essencialidade;
e) não segue a classificação das mercadorias porque a ela se aplica o regime de trânsito aduaneiro.

17. (ACE/2002) O instrumento concebido para realizar a classificação de mercadorias, que é referido internacionalmente e do qual derivam outros sistemas de classificação, denomina-se:

a) Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);
b) Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH);
c) Nomenclatura da Associação Latino-Americana de Integração (NALADI);
d) Termos Internacionais de Comércio (Incoterms);
e) Sistema Internacional de Nomenclatura (SIN).

18. (AFRF/2003) O Sistema Harmonizado distribui as mercadorias em:

a) seções e capítulos, dos quais três foram reservados para utilização futura. Possui seis regras gerais de interpretação (RGI) e duas regras gerais complementares (RGC-1 e RGC-2). O texto de descrição das mercadorias é precedido de um código, composto de seis algarismos, separados da seguinte forma XXXX.XX, indicando os dois primeiros o capítulo, os quatro primeiros a posição, e os dois últimos, a subposição, que pode ser de primeiro nível ou de segundo nível ou composta;
b) seções e capítulos, dos quais três foram reservados para utilização pelas partes contratantes, individualmente. Possui seis regras gerais de interpretação (RGI) e uma regra geral complementar (RGC-1). O texto de descrição das mercadorias é precedido de um código, composto de oito algarismos, separados da seguinte forma XXXX.XX.XX, indicando os dois primeiros o capítulo, os quatro primeiros a posição, o 5º e o 6º, a subposição, que pode ser de primeiro nível ou de segundo nível ou composta, e os dois últimos, o item e o subitem;
c) seções e capítulos, dos quais um foi reservado para utilização pelas partes, individualmente, e dois foram reservados para utilização futura. Possui seis regras gerais de interpretação (RGI) e uma regra geral complementar (RGC-1). O texto de descrição das mercadorias é precedido de um código, composto de oito algarismos, separados da seguinte forma XX.XX.XX.XX, indicando os dois primeiros o capítulo, os quatro primeiros a posição, o 5º e o 6º, a subposição, que pode ser de primeiro nível ou de segundo nível ou composta, e os dois últimos, o item e o subitem;

d) seções e capítulos, dos quais três foram reservados para utilização futura. Possui seis regras gerais de interpretação (RGI) e uma Regra geral complementar (RGC-1). O texto de descrição das mercadorias é precedido de um código, composto de oito algarismos, separados da seguinte forma XXXX.XX.XX, indicando os dois primeiros o capítulo, os quatro primeiros a posição, o 5º e o 6º, a subposição, que pode ser de primeiro nível ou de segundo nível ou composta, e os dois últimos, o item e o subitem;
e) seções e capítulos, dos quais um foi reservado para utilização futura e dois, para utilização pelas partes contratantes. Possui seis regras gerais de interpretação (RGI). O texto de descrição das mercadorias é precedido de um código, composto de seis algarismos, separados da seguinte forma XXXX.XX, indicando os dois primeiros o capítulo, os quatro primeiros a posição, e os dois últimos, a subposição, que pode ser de primeiro nível ou de segundo nível ou composta.

19. (AFRF/2005) Assinale a opção incorreta.

a) O Sistema Harmonizado, composto por 21 Seções, constitui instrumento empregado internacionalmente para a classificação de mercadorias, a partir de uma estrutura de códigos e suas respectivas descrições. Os Capítulos 98 e 99 do referido Sistema, contudo, foram reservados para usos especiais dos países vinculados a ele. O Brasil emprega o Capítulo 99 para registrar operações como, por exemplo, de consumo de bordo de combustíveis.
b) No que atine à interpretação do Sistema Harmonizado, quando uma mercadoria aparentemente possa ser classificada em duas ou mais posições, a classificação deve ser feita, em regra, pela posição mais genérica em detrimento das mais específicas.
c) A classificação fiscal da mercadoria deve ser feita pelo próprio importador. Não obstante, em caso de dúvida sobre a classificação do bem, há previsão legal para que, respeitados parâmetros, seja formulada consulta à autoridade aduaneira com vistas à correta classificação da mercadoria.
d) Dos oito dígitos que compõem a Nomenclatura Comum do Mercosul, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado, ao passo em que o sétimo e oitavo dígitos correspondem a desdobramentos específicos definidos no âmbito do Mercosul.
e) Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos do Sistema Harmonizado têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação fiscal é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

20. (AFRFB/2009) A classificação aduaneira das mercadorias é recurso essencial para a aplicação, pela autoridade aduaneira, dos direitos que incidem sobre a exportação e importação de mercadoria e é objeto de convenções e instrumentos internacionais. A respeito, assinale a opção correta.

a) O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma convenção internacional que padroniza os sistemas de classificação nacionais dos países do Mercosul, não podendo, por conseguinte, sofrer alterações ou adaptações por parte dos países que o implementam.

b) A adoção da Tarifa Externa Comum do Mercosul tornou necessária a harmonização dos respectivos sistemas nacionais de classificação de mercadorias dos países membro.
c) Por possuir o Brasil a pauta comercial mais diversificada no âmbito do Mercosul, a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias é a referência para o instrumento de designação e codificação de mercadorias que é aplicado no Mercosul.
d) A Nomenclatura Comum do Mercosul está baseada no Sistema Harmonizado, contendo dois dígitos adicionais introduzidos pelos próprios países do bloco, tendo substituído, no Brasil, a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias.
e) Com o advento da Tarifa Externa Comum, os países do Mercosul substituíram seus sistemas nacionais de classificação de mercadorias pelo Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH).

Capítulo 10

Valoração Aduaneira

10.1. BREVE HISTÓRICO

Em 1929, houve a quebra da Bolsa de Nova York, o chamado *crash* ou *crack*, secando a fonte de recursos que iam dos EUA para a reconstrução da Europa. O *crash* foi resultado da superprodução norte-americana com o subconsumo europeu. Vejamos.

Com o início da Primeira Guerra Mundial, os principais concorrentes norte-americanos na produção industrial (Alemanha, Inglaterra e França) estavam na frente de batalha. Isto abriu a possibilidade para que os EUA se tornassem o grande fornecedor de alimentos, armas e capital para os países europeus. Era o início do caminho que levou os EUA a se tornarem a maior potência do século XX.

Os EUA se desenvolveram e a tecnologia, aliada à falta de concorrentes, elevava a produtividade norte-americana. Era a fase da euforia.

Com o passar do tempo, os países europeus começavam a se reerguer, recuperando-se dos efeitos da guerra. Pouco a pouco, as importações europeias de produtos norte-americanos foram diminuindo e, mais do que isso, os europeus começavam a brigar com os EUA pelos mercados antes monopolizados por estes. A superprodução americana entrou em colapso por causa do subconsumo europeu. Não havia compradores para tamanha produção. A Bolsa de Nova York quebrou.

Estando o principal financiador mergulhado na crise, os países europeus passaram a buscar, por seus próprios esforços, atividades que gerassem as divisas que já não vinham mais na qualidade de capitais autônomos. Recorreram então às medidas protecionistas.

Passaram a estimular as exportações e desestimular as importações, usando várias medidas como, por exemplo:

a) a política de desvalorizações competitivas da moeda, conhecida como "política de empobrecimento do vizinho";
b) o uso de taxas múltiplas de câmbio, fixando taxas quase proibitivas para bens não essenciais e taxas mais baixas para produtos que obrigatoriamente tinham que comprar;
c) a concessão de subsídios à produção nacional, buscando a substituição de importações e o aumento das exportações;
d) a tributação sobre bases de cálculo arbitrárias e fictícias, em vez de usar o valor efetivamente transacionado;
e) o aumento generalizado das tarifas de importação; e
f) a imposição de quotas e outras barreiras não tarifárias.

A década de 1930 é considerada o pior período da história do liberalismo.

Próximo ao fim da guerra, foi realizada a "Conferência de Bretton Woods" em 1944, que tinha por objetivo a definição de uma nova ordem econômica que desfizesse o protecionismo da década de 1930 e que trouxesse de volta a prática do liberalismo. O nome dado à conferência foi em homenagem à cidade norte-americana que sediou o encontro. Na nova ordem econômica idealizada haveria três instituições: a Organização Internacional do Comércio (OIC), o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD).

À **OIC** caberia a fiscalização dos países em matéria de comércio exterior, cuidando do cumprimento dos acordos que visavam à liberalização comercial. Teria a função de supervisionar as políticas comerciais nacionais, condenando as medidas protecionistas.

O **FMI** seria o responsável por fiscalizar as taxas de câmbio dos países, evitando que eles adotassem desvalorizações competitivas da moeda como aconteceu na década de 1930. Outra função projetada para o FMI foi a de emprestar recursos aos países que tivessem déficits temporários no Balanço de Pagamentos. Isto se justificava, pois, se o FMI não "permitiria" aos países as desvalorizações que poderiam ajustar seus Balanços de Pagamentos, uma ajuda deveria ser dada a eles. "Não desvalorize a sua moeda. Eu te empresto, e depois você me paga." Isto resume a segunda função projetada para o FMI.

O **BIRD** teria a função de financiar a reconstrução da Europa destruída pela guerra.

Em 27 de dezembro de 1945, foram criados o FMI e o BIRD. A OIC, no entanto, teve a sua criação barrada pelos EUA e só muito tempo depois (em 1994) surgiu a organização, mas com o nome de OMC – Organização Mundial do Comércio. Os estatutos da OIC estavam consignados na Carta de Havana de 1948, que, para entrar em vigor, precisava ser ratificada pelos países signatários. Em abril de 1949, o governo dos EUA enviou os estatutos para aprovação pelo Congresso norte-americano. Mas, em dezembro de 1950, retirou-os, tendo em vista que "a maioria dos deputados temia que a nova instituição iria restringir excessivamente a soberania do país na área do comércio internacional" (Thorstensen, 2001). Portanto, a OIC não saiu do papel.

Em 1947, enquanto se escreviam os estatutos da OIC, os países-membros do sistema concordaram em fazer uma "antecipação" da redução das tarifas alfandegárias e, ato contínuo, celebrar regras comerciais para a manutenção desta política de redução tarifária. Tais regras foram firmadas em 1947, em Genebra, na Suíça, no Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (*General Agreement on Tariffs and Trade* – **GATT/1947**). Portanto, o acordo com as regras comerciais, que seria a base da fiscalização por parte da OIC, foi criado, mas não a instituição.

Em linhas gerais, pode-se dizer que cada artigo do GATT atacou uma determinada medida protecionista. Por exemplo, o artigo I ataca as políticas discriminatórias em relação a países distintos. É a Cláusula da Nação Mais Favorecida, que impõe que todo benefício concedido pelo país A ao país B deve ser imediata e incondicionalmente estendido aos demais países signatários do GATT. O art. III condena as políticas internas discriminatórias. É o princípio do tratamento nacional, que define que o tratamento em matéria de tributos internos não pode discriminar os produtos importados para benefício dos produtos domésticos. O art. VI condena as práticas de *dumping* e de subsídios, cujos conceitos foram analisados no tópico 2.2. O art. VII, o uso de bases de cálculo arbitrárias e fictícias. O art. XI, as quotas.

Neste capítulo, abordaremos a valoração aduaneira, que se baseia na definição da base de cálculo dos tributos aduaneiros quando a alíquota do imposto de importação é *ad valorem*, ou seja, percentual. No caso de alíquota específica, definida em unidades monetárias, a base de cálculo é a quantidade de mercadorias.

Para evitar o uso de bases de cálculo arbitrárias e fictícias, o § 2º do art. VII do GATT/47 trouxe a seguinte redação:

> § 2º – ...
> a) O valor aduaneiro das mercadorias importadas deve basear-se no valor real da mercadoria importada a que se aplique o tributo ou de mercadoria similar e não no valor de uma mercadoria de origem nacional nem valores arbitrários ou fictícios.

b) O "valor real" deve ser o preço que, no tempo e lugar determinados pela legislação do país importador, as mercadorias importadas ou outras similares são vendidas ou oferecidas para venda em operações comerciais normais efetuadas em condições de livre concorrência. Na medida em que o preço de tais mercadorias ou similares depende da quantidade transacionada, o preço a ser usado deve referir-se a: i) quantidades equivalentes; ou ii) quantidades não menos favoráveis para importadores que aquelas em que as mercadorias sejam vendidas na maior quantidade de um para outro país.

c) Quando o valor real não é apurável em conformidade com os subparágrafos deste parágrafo, o valor para fins aduaneiros deve se basear no valor mais próximo apurável.

...

§ 5º – ...

As bases e os métodos para determinação do valor dos bens sujeitos a impostos ou outras taxas ou restrições baseadas no valor devem ser estáveis e deve ser dada suficiente publicidade para permitir às partes comerciantes estimar, com razoável grau de certeza, o valor para fins aduaneiros.

Apesar de excluir o uso de bases arbitrárias e fictícias, o art. VII não foi suficientemente objetivo no conceito de "valor real", permitindo diversas interpretações por parte dos países. Por exemplo, para a apuração do valor real, os descontos devem ser levados em consideração ou não? E os juros nas importações financiadas, eles entram na base de cálculo dos tributos aduaneiros?

Em busca do "valor real" dos produtos, foi assinada em 1950 a Definição do Valor de Bruxelas (DVB). Pela aplicação deste acordo, cada país passou a definir listas com os valores teóricos de cada espécie de mercadoria. Quando o valor declarado pelo importador era superior ao preço da lista, tributava-se sobre o declarado. E, quando inferior, a aduana somente aceitava reduções de até 10% (dez por cento) do valor definido na lista. Este método passou a sofrer muitas críticas, visto que não se levavam em conta as variações de preço, nem eventuais vantagens competitivas das firmas. Além disso, os produtos novos e os produtos raros não apareciam na lista.

A DVB era um sistema ineficiente, rígido e muito sujeito à manipulação relativa aos preços teóricos, provocando discussões acerca da criação de um sistema mais flexível e uniforme, que, de fato, encontrasse o valor real da transação, excluindo o alto poder discricionário que possuíam os países. A flexibilidade era necessária, pois bens idênticos podem, na prática, ter valores diferentes, dependendo de variados fatores. Já a uniformização dos métodos de valoração evitaria que os países dessem tratamentos diferentes a situações idênticas.

A Rodada Tóquio, promovida pelos países signatários do GATT, ocorrida de 1973 a 1979, trouxe uma relevante alteração no conceito de valor aduaneiro. Este não seria mais o "valor real da mercadoria", mas o "valor de transação",

que foi definido como o "preço efetivamente pago ou a pagar". Não se usariam mais tabelas de preços "normais" ou preços mínimos. Passou a ser usado o conceito positivo de valor. O novo acordo foi concluído em 1979 e passou a ser conhecido por vários nomes: Código de Valoração da Rodada Tóquio, Acordo sobre a Implementação do art. VII do GATT ou Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

Com a criação da Organização Mundial do Comércio (OMC) no final da Rodada Uruguai (1986-1994), os acordos comerciais multilaterais, tanto os novos quanto os já vigentes, foram postos sob a administração da organização e publicados como anexos do seu acordo constitutivo. Portanto, os acordos criados anteriormente a 1994, dentre eles o GATT-1947, acabaram sendo republicados. Daí nasceu a denominação GATT-1994, que é o texto compilado do GATT-1947 com todas as alterações e inclusões havidas de 1947 a 1994.

O valor aduaneiro é, na definição do AVA, o valor de transação. Mas, caso este valor não exista ou haja motivos relevantes para se duvidar de sua veracidade, existem métodos alternativos para a apuração, os quais são resumidos a seguir.

Pelo primeiro método, o valor aduaneiro é o valor de transação da mercadoria importada. Pelo segundo, o valor aduaneiro é o valor de transação de mercadoria idêntica importada aproximadamente no mesmo tempo da mercadoria que se quer valorar. O terceiro método define que o valor aduaneiro é o valor de transação de mercadoria similar. O quarto método parte do preço de revenda. O quinto parte dos custos de produção. O sexto é o método final, que, por isso mesmo, permite a flexibilização das condições de uso dos métodos anteriores. Cada método será analisado adiante, mas antes são abordados os princípios aplicáveis à valoração aduaneira.

10.2. PRINCÍPIOS DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA

O mais importante dos princípios é o do **valor da transação**. Impõe que a base de cálculo do imposto deve ser calculada com base em critérios positivos, ou seja, em valores efetivamente praticados. Este princípio veda o uso de valores teóricos (utilizados na DVB), valores médios ou mínimos fixados pelo governo. Em suma, a mercadoria deve ser tributada pelo que ela custou e não pelo que ela custa normalmente.

Os demais princípios são extraídos do preâmbulo do Acordo de Valoração Aduaneira, transcrito a seguir:

Os Membros:

Tendo em vista as Negociações Comerciais Multilaterais;

Desejando promover a consecução dos objetivos do GATT 1994 e assegurar vantagens adicionais para o comércio internacional dos países em desenvolvimento;

Reconhecendo a importância das disposições do artigo VII do GATT 1994 e desejando elaborar normas com vistas a assegurar maior **uniformidade** e **precisão** na sua implementação;

Reconhecendo a necessidade de um sistema **equitativo, uniforme** e **neutro** para a valoração de mercadorias para fins aduaneiros, que exclua a utilização de valores arbitrários ou fictícios;

Reconhecendo que a base de valoração deve ser, tanto quanto possível, o **valor de transação** das mercadorias;

Reconhecendo que o valor aduaneiro deve basear-se em **critérios simples** e **equitativos, condizentes com as práticas comerciais**, e que os procedimentos de valoração devem ser de aplicação geral, **sem distinção entre fontes de suprimento**;

Reconhecendo que os procedimentos de valoração **não devem ser utilizados** para combater o *dumping*;

Acordam o seguinte:

...

Em negrito, no texto acima, estão destacados os princípios. Vejamos.

Princípio da Uniformidade – Os critérios aplicados na valoração das mercadorias não podem ser diferentes nem discriminatórios em relação aos importadores, aos locais ou ao tempo da importação. O mesmo critério aplicado pelo governo da França no mês passado deve ser aplicado neste mês numa importação na Alemanha, já que os dois países são signatários do acordo. Os valores podem mudar, mas não os critérios de apuração.

Princípio da Precisão – O AVA prevê métodos objetivos para apuração do preço. Por este motivo, nunca se poderá chegar a dois ou mais valores para a mesma importação. O valor é único, apurável precisamente. Pela aplicação de critérios racionais, objetivos, impede-se a subjetividade e a discricionariedade das autoridades aduaneiras. Como o valor aduaneiro usa um conceito positivo de valor, nunca serão usados valores mínimos ou médios.

Princípio da Equidade – Na definição do Direito, tratar uma situação com equidade é tratar com justiça no seu sentido mais nobre. Não se busca beneficiar A, B ou C. O valor justo e correto deve ser aplicado, independentemente dos seus efeitos.

Princípio da Neutralidade – Por este princípio, fica definido que o Acordo de Valoração Aduaneira somente será aplicado para fins aduaneiros, não podendo ser usado para qualquer outro fim. Ratifica-se este princípio quando se afirma no preâmbulo que "...os procedimentos de valoração não devem ser utilizados

para combater o *dumping*". Como o *dumping* e os subsídios são práticas desleais de comércio, condenadas pelo GATT, a defesa contra elas não pode ser com cobrança maior de imposto do que o incidente sobre o valor da transação. Afinal, tributos não podem ser instituídos como sanção de ato ilícito, conforme dispõe o art. 3º do CTN.[1]

Como exemplo de aplicação do princípio, consideremos que a empresa norte-americana esteja vendendo um bem para o Brasil por US$ 8.00 (oito dólares). Se, no mercado interno dos EUA, mercadorias idênticas são vendidas por US$ 10.00 (dez dólares), fica caracterizado o *dumping*, cujo conceito é a exportação de um bem por um preço inferior ao valor normal de venda no mercado do país exportador.

Se este *dumping* estiver causando dano à nossa indústria, o governo brasileiro, amparado pelo GATT, poderá cobrar direitos *antidumping* até o montante necessário para fazer o produto "voltar" ao valor normal. Com os números do exemplo, a alíquota *antidumping* poderá ser de até 25%, a qual, aplicada sobre o valor do bem, levará o importador brasileiro a pagar US$ 10.00 (dez dólares) pelo produto, sendo US$ 8.00 (oito) destinados ao exportador estrangeiro e US$ 2.00 (dois) ao governo brasileiro. No entanto, com observância ao princípio da neutralidade, o imposto de importação será calculado sobre o valor efetivamente pago ou a pagar ao exportador pela mercadoria importada, ou seja, US$ 8.00 (oito dólares).

Princípio da Simplicidade – Como a valoração aduaneira deve ser realizada não somente pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, mas principalmente pelos importadores, os métodos devem ser simples, de fácil entendimento e assimilação. E efetivamente o são, pois é o importador quem tem que informar na Declaração de Importação o valor aduaneiro e o método utilizado, cabendo à Receita Federal apenas atestar a correção destes. Caso detecte alguma incorreção, nova valoração aduaneira será realizada, desta vez pela Receita Federal, para fins de lavratura de auto de infração.

Princípio da Harmonia com as Práticas Comerciais – A Aduana não pode influenciar as negociações comerciais. Estas devem transcorrer de forma livre, desde que licitamente, para, em seguida, serem analisadas pela Aduana para se extrair o valor aduaneiro. As práticas comerciais devem ser respeitadas e celebradas de acordo com os princípios do liberalismo.

Princípio da Não Distinção entre Fontes de Suprimento – Na valoração aduaneira, não pode haver discriminação em relação aos países exportadores. Por

[1] Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

exemplo, se uma mercadoria é importada da França pelo valor de US$ 10.00 (dez dólares), nada impede que uma mercadoria idêntica seja importada da Inglaterra por US$ 5.00 (cinco dólares). Não é porque o produto francês custa US$ 10.00 que a aduana irá tributar o produto inglês também por US$ 10.00. Pelo AVA, fica acordado que o critério de apuração é precipuamente o valor de transação e, se o valor de US$ 5.00 é o efetivamente pago ou a pagar pelo produto inglês, ele deve ser aceito sem discriminação.

10.3. MÉTODOS DE VALORAÇÃO

De acordo com o art. 76 do Regulamento Aduaneiro,[2] todas as mercadorias estão sujeitas ao controle do valor aduaneiro, efetuado pela Aduana, independentemente se há imposto a pagar ou se a mercadoria está entrando a título temporário.

Os métodos de valoração foram criados no Acordo de Valoração Aduaneira e devem ser usados sucessiva e sequencialmente. Somente se tenta descobrir o valor aduaneiro pelo segundo método se não tiver sido possível pelo primeiro e assim sucessivamente. A única exceção a esta regra é em relação ao quarto e quinto métodos, cuja ordem pode ser invertida a pedido do importador, condicionada a inversão à aquiescência da Aduana.

Vejamos em detalhes os seis métodos.

10.3.1. Primeiro Método – Valor de Transação

O art. 1º do AVA dispõe que o valor aduaneiro será o valor de transação, como tal considerado o valor que efetivamente foi pago ou que será pago ao vendedor estrangeiro:

> **Art. 1º.** 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 art. 8º, desde que:
> a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:
> i. sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;
> ii. limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou
> iii. não afetem substancialmente o valor das mercadorias.

[2] **Art. 76.** 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 Acordo de Valoração Aduaneira.

> b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto da valoração;
> c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste possa ser feito, de conformidade com as disposições do art. 8º;
> d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor e se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do § 2º deste artigo.

O preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria inclui não somente os valores enviados diretamente ao exportador estrangeiro, mas também os pagamentos indiretos. Por exemplo, consideremos que a mercadoria norte-americana conste na fatura com o valor de US$ 100.00 (cem dólares). À parte, porém, resolvem os contratantes que, em função da importação, a empresa brasileira, além de pagar o preço constante na fatura, irá quitar uma dívida de US$ 500.00 (quinhentos dólares) que o exportador norte-americano possui junto a um terceiro aqui no Brasil. Neste caso, o valor aduaneiro do bem importado irá corresponder a US$ 600.00 (seiscentos dólares), apesar de parte deste valor nem vir a sair do país.

Em algumas situações, o preço efetivamente pago ou a pagar ainda não é o definitivo no momento do registro da declaração de importação, mas isto não inviabiliza o uso do primeiro método. Neste caso, o valor aduaneiro será estimado, sujeito à retificação, em regra, em até 90 (noventa) dias.[3]

Como se pode verificar na redação do art. 1º, existem algumas condições para que o primeiro método de valoração seja usado:

1ª) A mercadoria deve estar sendo importada em decorrência de um contrato de **compra e venda**, excluído qualquer outro tipo de contrato, como aluguel, empréstimo ou doação. Isto decorre do conceito de valor positivo, ou seja, somente pode ser usado o valor efetivamente pago ou a pagar.

[3] IN SRF nº 327/2003 – "**Art. 22**. Quando o valor aduaneiro não for definitivo na data do registro da Declaração de Importação (DI), em virtude de o preço a pagar ou das informações necessárias à utilização do método do valor de transação dependerem de fatores a serem implementados após a importação, devidamente comprovados, o importador deverá informar essa situação no campo Informações Complementares da DI e declarar valor estimado.

§ 1º O **valor estimado** deverá ser retificado pelo importador no prazo de até 90 dias, salvo quando o importador comprovar que a implementação dos fatores referidos no *caput* deste artigo se dará em prazo superior, declarado por ocasião do registro da DI.

§ 2º O valor estimado será considerado como definitivamente declarado se, findo o prazo estabelecido conforme o § 1º deste artigo, não tiver sido procedida a retificação da DI.

§ 3º O pagamento da diferença de impostos, devida em razão da retificação de que trata o § 1º deste artigo, será efetuado com os acréscimos legais previstos para recolhimento espontâneo.

..."

Como, nos contratos citados como exemplo, não há valor pago (empréstimo ou doação) ou o valor pago não se refere ao valor do bem, mas a um aluguel, não se poderá usar o primeiro método.

2ª) Em regra, não pode haver **restrição** em relação à cessão ou utilização da mercadoria pelo importador. É o que dispõe a **alínea *a*** do art. 1º. Por exemplo, se, no contrato, o vendedor impõe a restrição de a mercadoria não poder ser vendida para um determinado conjunto de pessoas, o que podemos presumir?

Se o exportador estrangeiro nos vende um bem e ainda se acha no direito de impor alguma condição, podemos imaginar que o valor da transação não corresponde ao valor correto da mercadoria. É como se o vendedor estivesse dizendo: "Eu até te vendo a mercadoria por tanto, mas você não pode fazer isso e aquilo com ela."

Havendo restrição quanto à utilização da mercadoria pelo comprador, o primeiro método deve ser descartado.

Existem algumas restrições que são impostas ou exigidas pelo país importador, as quais não afastam o uso do primeiro método de valoração. É o caso, por exemplo, de material radioativo importado pelo Brasil, o qual somente pode ser utilizado por pessoas jurídicas devidamente autorizadas pelo governo. Portanto, se uma mercadoria deste tipo for importada, haverá restrições quanto ao uso; porém, como não nasceram da vontade do vendedor, o primeiro método será permitido.

As restrições permitidas para uso do primeiro método estão listadas na alínea *a* do art. 1º e, além da citada no parágrafo anterior, são permitidas outras duas. Vejamos.

É muito comum que empresas utilizem representantes comerciais ou revendedores exclusivos em outros países. É normal a empresa vendedora fazer uma divisão do território para evitar que duas ou mais pessoas atuem em seu nome na mesma região e também para evitar que alguma área fique sem cobertura comercial. Evita-se assim que potenciais clientes no outro país sejam visitados por mais de uma pessoa, denotando falta de organização ou até depreciando a imagem do vendedor, que poderia ser visto como alguém em "situação-desesperadora-querendo-vender". Considera-se que esta restrição geográfica não afeta o valor da mercadoria, é apenas questão de organização e, por isso, o valor de transação será aceito.

A última situação permitida é em relação a quaisquer outras restrições que "não afetem substancialmente o valor das mercadorias". O alcance do termo "substancialmente" é indeterminado, não tendo sido definido no Acordo de Valoração Aduaneira nem na legislação brasileira.

3ª) Em regra, a venda ou o preço não podem estar sujeitos a **condições ou contraprestações**, conforme dispõe a **alínea *b*** do art. 1º.

Por exemplo, consideremos uma proposta apresentada pela empresa estrangeira nos seguintes termos: "Se você me vender as camisas pelo preço de US$ 10.00, eu te vendo os sapatos pelo preço de US$ 50.00." Este tipo de proposta afeta o preço de ambas as mercadorias. Por causa da condição assumida pelo comprador brasileiro – vender as camisas a um determinado preço –, o valor dos sapatos importados está artificialmente reduzido. E, por isso, o valor da transação deve ser descartado, salvo se se conseguir apurar de quanto foi a redução e então ajustar a base de cálculo, restaurando o preço "cheio".

4ª) Em regra, não pode haver **cláusula de revisão de preços** nos contratos de compra e venda, conforme dispõe a **alínea *c*** do art. 1º. Isto ocorre em virtude de tais cláusulas tornarem indeterminado, à época da importação, o preço final do produto.

Imaginemos uma compra de mercadoria importada com previsão de participação no resultado da revenda no Brasil, disposta por meio da seguinte cláusula: "O preço da importação do bem é US$ 100.00 (cem dólares). No entanto, se o bem for revendido no Brasil por um valor superior a US$ 300.00 (trezentos dólares), o preço da importação fica acrescido em 50% do que exceder tal limite."

Caso esta mercadoria seja revendida no Brasil por um valor equivalente a US$ 450.00 (quatrocentos e cinquenta dólares), o importador vai ter de enviar, além dos US$ 100.00 (cem dólares) iniciais, outros US$ 75.00 (setenta e cinco dólares), que correspondem a 50% dos US$ 150.00 (cento e cinquenta dólares) excedentes.

A alínea *c* dispõe que, se houver alguma parcela do resultado que reverta direta ou indiretamente ao exportador, o uso do valor de transação deve ser descartado, a não ser que este valor possa ser apurado. Se, de antemão, já se sabe o valor que será remetido no futuro, basta adicioná-lo ao valor de transação, sendo um dos ajustes do art. 8º, que será analisado no próximo tópico.

5ª) Em regra, não pode haver **vinculação** entre o vendedor e o comprador. Qual o conceito de vinculação utilizado no AVA? O art. 15 define que são vinculadas duas pessoas quando:

a) uma delas ocupar cargo de responsabilidade ou direção em empresa da outra;
b) forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios;
c) forem empregador e empregado;
d) qualquer pessoa, direta ou indiretamente, possuir, controlar ou detiver 5% ou mais das ações ou títulos emitidos com direito a voto de ambas;
e) uma delas, direta ou indiretamente, controlar a outra;
f) forem ambas, direta ou indiretamente, controladas por uma terceira pessoa;
g) juntos controlarem uma terceira pessoa; ou
h) forem membros da mesma família.

Mesmo quando houver vinculação, o AVA permite que seja utilizado o valor de transação, se ficar provado que, apesar da vinculação, a mercadoria foi vendida pelo preço pelo qual ela é normalmente vendida para qualquer um.

Além das situações de vinculação definidas no AVA, a Medida Provisória nº 2.158, de 24 de agosto de 2001, criou uma nova:

> **Art. 87.** Presume-se a vinculação entre as partes na transação comercial quando, em razão de legislação do país do vendedor ou da prática de artifício tendente a ocultar informações, não for possível:
> I – conhecer ou confirmar a composição societária do vendedor, de seus responsáveis ou dirigentes; ou
> II – verificar a existência de fato do vendedor.

10.3.1.1. Ajustes do Art. 8º do AVA

No *caput* do art. 1º, fez-se referência aos ajustes do art. 8º. Alguns destes foram já abordados, tais como as parcelas "...do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor...", as quais devem ser adicionadas ao valor da fatura para se chegar ao valor efetivamente pago pela mercadoria.

Também devem ser adicionadas ao valor da fatura os valores que foram reduzidos em função de contraprestações ou condições, caso se consiga determiná-los.

Além destes dois casos em que deve ser feito o ajuste adicionando-se parcelas para determinação do valor aduaneiro, existem outros previstos no art. 8º, como segue:

> **Art. 8º.**
> § 1º – Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do art. 1º, 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 a 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 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.
> § 2º – ...

Este art. 8º pode ser resumido em: "Os custos relacionados à importação da mercadoria devem ser incluídos no valor desta para efeito de tributação."

Os ajustes da **alínea *a*** praticamente não são feitos, visto que, ao se comprar um bem, o valor da comissão, o custo das embalagens e o custo de embalar normalmente já estão embutidos no preço da mercadoria. Raras as vezes em que estes custos são cobrados separadamente, mas, quando isso ocorrer, tais valores devem ser adicionados ao valor da transação.

Deve-se apenas ter cuidado com os valores pagos a título de comissão. As comissões de venda entram no valor da mercadoria, mas as comissões de compra, não. As comissões de compra são os valores pagos para o agente que adquire mercadorias a pedido de outrem. A empresa que deseja determinado bem contrata um representante e lhe diz: "Quero a mercadoria tal e me disponho a pagar até US$ 1,000.00. Darei a você 40% (quarenta por cento) da diferença entre o valor que você conseguir e o valor que estou disposto a pagar." Com este contrato, o

representante procura o melhor preço para a empresa, visto que quanto maior a economia desta, maior a sua comissão. Se o representante conseguir a mercadoria por US$ 800.00 (oitocentos dólares), ganhará uma comissão de US$ 80.00 (oitenta dólares), correspondente a 40% da economia.

Por que as comissões de compra não entram no valor da mercadoria? Se elas entrassem na base de cálculo do imposto, os salários dos funcionários que trabalham na empresa no setor comercial, por analogia, também deveriam ser incluídos na base de cálculo. Também os custos dos telefonemas e todos os custos operacionais do setor de compras deveriam ser embutidos no preço da mercadoria.

Os ajustes da **alínea *b*** podem ser analisados a partir de um exemplo numérico. Imagine a situação em que uma empresa brasileira encomenda a uma empresa alemã a produção de 200 camas em determinado estilo artesanal. A empresa brasileira decide também que as camas devem ser produzidas com uma madeira nobre que possui em seu estoque no Brasil. A madeira é então enviada gratuitamente para a empresa alemã e, após algum tempo, serão importadas as camas, faturadas pelo exportador por US$ 10,000.00 (dez mil dólares).

Entrando as camas no país, a fatura, apresentada pelo importador à RFB, indicará um valor que se refere a quê? Exclusivamente ao serviço prestado e a outros materiais usados na produção. Obviamente, o valor da madeira nobre enviada pela empresa brasileira não está embutido na fatura, visto que foi mandada gratuitamente pela própria encomendante.

Considerando, por hipótese, que a madeira nobre enviada gratuitamente perfaz o valor de US$ 20,000.00 (vinte mil dólares) e este valor não está embutido na fatura, as camas importadas valem, na verdade, US$ 30,000.00 (trinta mil dólares). E neste valor devem ser tributadas. Isto é o que dispõem os ajustes da alínea *b*: os valores dos bens enviados gratuitamente devem ser adicionados ao valor da fatura para se tributar a totalidade do bem importado.

Outro seria o tratamento se, em vez de fornecer os bens gratuitamente, fosse solicitado o regime de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, analisado no tópico 8.1.3.7. Neste caso, quando a mercadoria retornasse ao país, os tributos incidiriam apenas sobre o valor agregado no exterior e não sobre a totalidade do bem.

Em resumo, se a mercadoria for exportada gratuitamente a título definitivo, o valor dos bens enviados deve ser adicionado ao valor de transação. Se aplicado o regime de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, a tributação é somente sobre o valor agregado no exterior.

Os ajustes da **alínea *c*** se referem aos direitos de licença e aos *royalties*, que, se não estiverem embutidos no preço do bem, devem ser adicionados, visto que são valores a serem despendidos pelo importador.

Os ajustes da **alínea *d*** já foram exemplificados no tópico anterior.

10.3.1.2. Desconto na Fatura

Caso em uma fatura conste um desconto concedido pelo exportador, a mercadoria será tributada pelo valor bruto ou pelo valor líquido?

Se o valor da mercadoria é US$ 100.00 (cem dólares) e na fatura consta um desconto de US$ 10.00 (dez dólares), a mercadoria será tributada, **em regra**, pelo valor líquido, ou seja, US$ 90.00 (noventa dólares).

No entanto, a IN SRF nº 327, de 9 de maio de 2003, que regulamenta a valoração aduaneira no Brasil, dispõe que se a redução do valor decorrer de "desconto fidelidade", ou seja, desconto dado por conta da existência de transações anteriores, este desconto não será aceito para redução da base de cálculo do imposto.

Isto decorre da lógica de que este desconto na verdade está ligado às importações anteriores e não à atual. Por isso, o valor desta não será reduzido para cálculo do imposto:

> **Art.** 21. Para fins de apuração do valor aduaneiro, com base no método do valor de transação, não será admitido desconto relativo a transações anteriores, independentemente do seu destaque na fatura comercial.

10.3.1.3. Não Aplicação do Primeiro Método

Na legislação há duas situações em que se afasta o uso do primeiro método de valoração. Estão previstas no art. 82 do Regulamento Aduaneiro (RA) e no art. 70 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. A primeira situação é quando houver uma dúvida concreta acerca dos dados ou documentos apresentados e esta dúvida não for sanada com os documentos complementares apresentados pelo importador. O art. 82 do RA toma por base o art. 17 do AVA:

> **Art. 82.** A autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade de aplicação do método do valor de transação quando:
> I – houver motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor; e
> II – as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, para justificar o valor declarado, não forem suficientes para esclarecer a dúvida existente.

Parágrafo único. Nos casos previstos no *caput*, a autoridade aduaneira poderá solicitar informações à administração aduaneira do país exportador, inclusive o fornecimento do valor declarado na exportação da mercadoria.

A segunda situação está definida no inciso I do art. 70 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Caso o importador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem não mantenha em boa guarda ou não apresente os documentos comprobatórios da transação comercial ou os respectivos registros contábeis, passa-se para a apuração de método substitutivo ao primeiro, caso exista dúvida quanto ao valor aduaneiro declarado.

Mais grave é a situação quando o importador não mantém ou apresenta os documentos obrigatórios de instrução da Declaração de Importação (por exemplo, fatura, conhecimento de carga e romaneio de carga). Neste caso, haverá o arbitramento, a ser abordado no tópico 10.6. É o que dispõe o inciso II do art. 70 da Lei:

Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará:

I – se relativo aos documentos comprobatórios da transação comercial ou os respectivos registros contábeis:

a) a apuração do valor aduaneiro com base em método substitutivo ao valor de transação, caso exista dúvida quanto ao valor aduaneiro declarado; e

...

II – se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras:

a) o arbitramento do preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo, conforme os critérios definidos no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, se existir dúvida quanto ao preço efetivamente praticado; e

...

§ 1º – Os documentos de que trata o ***caput*** compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal venha a exigir em ato normativo.

...

10.3.2. Segundo Método – Valor de Transação de Mercadorias Idênticas

O primeiro método somente pode ser utilizado se houver o cumprimento das condições analisadas no tópico anterior. No caso de a importação atual, por exemplo, ser relativa a bens doados ou prever contraprestação do importador cujo valor não se possa calcular, o primeiro método deve ser descartado, passando-se para o método seguinte.

Pelo segundo método, é aproveitado o valor de transação informado na DI de produto idêntico, caso este tenha sido importado em data aproximada à da importação objeto da valoração. Acerca desta regra, três considerações devem ser feitas:

1) O que é "aproximadamente no mesmo tempo"? O AVA não definiu um prazo para ser considerado aproximado ao tempo de hoje; nem a legislação brasileira o fez. Na prática, usa-se um prazo de cerca de três meses;
2) Somente se pode usar o valor da mercadoria idêntica se o método de valoração usado na importação desta foi o primeiro. Por isso, a redação do art. 2º, transcrito à frente, refere-se a "valor de transação de mercadoria idêntica". Por exemplo, imagine que tenha sido encontrada uma mercadoria importada há três meses, onde tenha sido usado o segundo método de valoração. Significa que, no dia da importação desta idêntica, há três meses atrás, usou-se o valor, por exemplo, de algo idêntico a ela, de mais três meses antes. O que significa isso? Que a nossa mercadoria de hoje estaria usando um valor de seis meses atrás. Se pudesse ser usado o valor de uma mercadoria que não usou o primeiro método, poderia teoricamente estar sendo usado um valor hoje totalmente irreal e antigo, retroagindo a 10, 20 anos atrás. Basta que a idêntica que encontramos importada há três meses tivesse usado o valor de uma outra idêntica de três meses antes, que tivesse usado o valor de outra idêntica de três meses antes e assim por diante;
3) Se for encontrada mais de uma mercadoria idêntica importada, será usado o menor dos valores.

Eis a redação do art. 2º do AVA:

Art. 2º.

1. ...

a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições do art. 1º, será ele o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.

b) Na aplicação deste artigo será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias idênticas, numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quanti-

dade das mercadorias objeto de valoração. Inexistindo tal venda, será utilizado o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas em um nível comercial diferente e/ou em quantidade diferente, ajustado para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou às quantidades diferentes, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos, quer conduzam a um aumento quer a uma diminuição de valor.

Na busca por importação de mercadorias idênticas, pode surgir a dúvida: "Esta mercadoria é idêntica à que está sendo importada?" O que deve ter uma mercadoria para ser considerada idêntica?

O art. 15 do AVA define o conceito:

Art. 15.

1. ...

2. a) Neste Acordo, entendem-se por "mercadorias idênticas" as mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência não impedirão que sejam consideradas idênticas mercadorias que em tudo o mais se enquadram na definição;

...

d) somente poderão ser consideradas "idênticas" ou "similares" as mercadorias produzidas no mesmo país que as mercadorias objeto de valoração;

e) somente serão levadas em conta mercadorias produzidas por uma pessoa diferente, quando não houver mercadorias idênticas ou similares, conforme o caso, produzidas pela mesma pessoa que produziu as mercadorias objeto de valoração.

O segundo método de valoração é muito utilizado naquelas importações de mercadorias em caráter promocional tipo "leve 3 – pague 2". Quando se compra um conjunto de três mercadorias, mas se paga por apenas duas delas, deve-se adicionar 50% ao preço da fatura para que se tribute também a mercadoria recebida de graça. Portanto, muitas vezes, o importador da mercadoria de hoje tem o valor de uma idêntica importada ao mesmo tempo ou no passado recente, visto que ele mesmo a importou. Mas nem sempre é assim.

Imaginemos que um importador nunca tenha adquirido um tipo de mercadoria, mas esteja hoje recebendo uma unidade em doação. Por não ter comprado nada idêntico, o importador tem o direito a passar para o terceiro método, mas também tem o direito de perguntar à Receita Federal se alguém no país importou uma mercadoria idêntica à sua. A Receita Federal investiga e, caso encontre uma importação de algo idêntico, informa ao importador o valor e o respectivo número da DI. Estes dados devem ser informados na DI que será registrada, para

fins de subsidiar a conferência por parte da própria Receita Federal no momento do despacho aduaneiro.

A única condição imposta para que a Receita Federal faça esta investigação de importações idênticas é que a mercadoria objeto de valoração tenha embarcado com destino ao Brasil. Com isso, evita-se que sejam feitas consultas "em tese", ou seja, pesquisas de mercado. É o que dispõe o art. 26 da IN SRF nº 327/2003:

Art. 26. Para a declaração do valor aduaneiro segundo os métodos previstos nos arts. 2º e 3º do Acordo de Valoração Aduaneira, o importador poderá solicitar informações à unidade aduaneira de sua jurisdição, desde que seja comprovado o embarque da mercadoria no exterior com destino ao País.

§ 1º – A solicitação de que trata este artigo deverá ser feita previamente à data do registro da DI, mediante a utilização do modelo de formulário que consta do Anexo I a esta Instrução Normativa.

§ 2º – O valor aduaneiro declarado, mediante a utilização de informações fornecidas pela autoridade aduaneira, não ficará dispensado do controle de que trata esta Instrução Normativa.

§ 3º – A apuração do valor aduaneiro, de acordo com os métodos previstos nos arts. 2º e 3º do Acordo de Valoração Aduaneira, será realizada com base em valor de transação de mercadoria idêntica ou similar ratificado pela autoridade aduaneira.

A informação dada pela Receita Federal sobre a importação de mercadoria idêntica não fere o sigilo fiscal, visto que, pelo Siscomex, uma pessoa jurídica somente consegue consultar suas próprias Declarações de Importação. Portanto, mesmo sabendo o número de uma DI, o importador não conseguirá saber quem a registrou.

10.3.3. Terceiro Método – Valor de Transação de Mercadorias Similares

Caso não possa ser usado o segundo método, busca-se descobrir se houve importação de mercadorias similares no tempo ou aproximadamente no mesmo tempo.

O conceito de mercadoria similar consta no art. 15 do AVA:

Art. 15.

1. ...

2. a)...

b) Neste Acordo, entende-se por "mercadorias similares" as que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente. Entre os fatores a serem considerados para determinar se as mercadorias são similares incluem-se a sua qualidade, reputação comercial e a existência de uma marca comercial;

...

As considerações feitas para as mercadorias idênticas no tópico anterior se repetem para as mercadorias similares, inclusive sobre a consulta que pode ser feita à Receita Federal.

Eis a redação do art. 3º do AVA:

> **Art. 3º.**
> 1. a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições dos arts. 1º e 2º, será ele o valor de transação de mercadorias similares vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.
> b) Na aplicação deste artigo será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias similares, numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade das mercadorias objeto de valoração. Inexistindo tal venda, será utilizado o valor de transação de mercadorias similares vendidas em um nível comercial diferente e/ou em quantidade diferente, ajustado para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou às quantidades diferentes, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos, quer conduzam a um aumento quer a uma diminuição de valor.

10.3.4. Quarto Método – Método de Revenda ou Dedutivo

O quarto método se baseia em usar o valor pelo qual a mercadoria está sendo revendida. Por exemplo, se há uma compra e venda casada, isto é, se a mercadoria que está sendo importada já está vendida para terceiro, pode-se utilizar o valor desta revenda deduzindo-se as parcelas acrescidas no território nacional. Vejamos.

Se está sendo aplicado o quarto método, é porque não se puderam utilizar os métodos anteriores. Por exemplo, está sendo importada uma mercadoria doada (primeiro método descartado), não tendo havido importação de nada idêntico ou similar em tempo aproximado (segundo e terceiro métodos descartados).

Considerando que a loja brasileira já fechou a revenda deste bem no mercado interno pelo preço de R$ 1.000,00 (mil reais), serão deduzidas deste valor as parcelas agregadas no território brasileiro. A lógica é apurar o valor que a mercadoria teria ao chegar ao Brasil. Por exemplo, caso as parcelas tenham os valores de R$ 100,00 (comissão do vendedor da loja), R$ 100,00 (tributos incidentes na importação e na comercialização do bem), R$ 70,00 (seguro e frete do porto até a loja) e R$ 150,00 (lucro normal e despesas gerais relacionadas à venda de uma

mercadoria como esta), o valor aduaneiro apurado pelo quarto método será de R$ 580,00 (quinhentos e oitenta reais).

A única dificuldade que se impõe é saber qual o valor que pode ser considerado "lucro normal e despesas gerais" da revenda. Este deve ser apurado a partir das informações do importador, a não ser quando estas sejam incompatíveis com o observado no mercado.

Caso não haja a compra e venda casada, o art. 5º dispõe que pode ser usado o valor de revenda de mercadoria idêntica ou similar, aplicando-se o mesmo cálculo para se chegar ao valor aduaneiro. Segue o texto do 4º método:

> **Art. 5º.**
> 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 § 2º do art. 8º; e
> iv. os direitos aduaneiros e outros tributos nacionais pagáveis no país de importação em razão da importação ou venda das mercadorias.
> ...

Três considerações adicionais:

1ª) o método prevê que seja utilizado o preço unitário quando a mercadoria é vendida "na maior quantidade total". Vejamos um exemplo numérico. Consideremos que a firma brasileira tenha revendido mercadorias idênticas às importadas da forma seguinte:
Nota Fiscal 001 – 100 unidades vendidas ao preço unitário de R$ 100,00
Nota Fiscal 002 – 90 unidades vendidas ao preço unitário de R$ 110,00
Nota Fiscal 003 – 150 unidades vendidas ao preço unitário de R$ 95,00
Nota Fiscal 004 – 110 unidades vendidas ao preço unitário de R$ 100,00
Nota Fiscal 005 – 90 unidades vendidas ao preço unitário de R$ 105,00
Como existem várias revendas e preços diferentes, qual o valor a ser tomado como base para se fazerem as deduções?

A resposta é R$ 100,00, pois:

i) Ao preço de R$ 95,00, foram revendidas 150.

ii) Ao preço de R$ 100,00, foram revendidas **210** (maior quantidade total).

iii) Ao preço de R$ 105,00, foram revendidas 90.

iv) Ao preço de R$ 110,00, foram revendidas 90;

Em suma, o valor tomado como base será o valor mais praticado no conjunto de bens revendidos.

2ª) Para se utilizar um valor confiável, somente são levadas em consideração as revendas feitas a pessoas não vinculadas; e

3ª) "os custos e encargos referidos no § 2º do art. 8º" são, basicamente, o seguro e o frete internacionais. Eles devem ser excluídos do valor de revenda caso o país não os inclua no valor aduaneiro (Veremos no tópico 10.4 que os países têm liberdade para decidir se essas parcelas entram ou não no valor aduaneiro).

10.3.5. Quinto Método – Método Computado

Considerando que o preço de qualquer mercadoria negociada comercialmente é o custo de produção acrescido de despesas gerais e do lucro do vendedor, este método busca descobrir tais parcelas, ou seja, apura-se o custo de produção e, em seguida, aplica-se um valor normal a título de lucros e despesas gerais.

Para se apurar o custo de produção, surge a primeira dificuldade: os custos estão registrados na contabilidade do produtor estrangeiro, sobre o qual a Receita Federal brasileira não possui jurisdição. Além disso, somente podem ser utilizados os registros contábeis do exportador estrangeiro caso tais registros sejam compatíveis com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e se estes forem aplicados no país produtor.

Como a Receita Federal não tem competência para intimar o produtor estrangeiro, este método somente pode ser utilizado se os registros contábeis forem fornecidos voluntariamente e se o governo do país exportador, tendo sido notificado com suficiente antecedência, não se opuser à investigação. Por conta disso, este método é quase exclusivamente usado nas operações entre pessoas vinculadas, em que não se puderam usar os métodos anteriores. Segue o texto do quinto método, disposto no art. 6º do AVA:

Art. 6º.

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 da valoração, vendas estas para exportação, efetuadas 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 § 2º do art. 8º.

...

Considerando que o importador somente pode passar para o método seguinte se não conseguir apurar o valor aduaneiro pelo método anterior, e considerando que talvez, em um caso concreto, o quarto método seja de mais difícil apuração do que o quinto, o importador pode solicitar à Receita Federal a inversão dos 4º e 5º métodos, a qual somente pode ocorrer com a expressa anuência do órgão. Esta possibilidade de inversão é prevista no art. 4º do AVA.

10.3.6. Sexto Método – Critérios Razoáveis

Caso não se tenha conseguido aplicar nenhum dos cinco métodos anteriores, o AVA permite que tais métodos sejam revistos, permitindo-se pequenas adaptações. A lógica é flexibilizar algumas restrições inseridas nos métodos, para tentar resolver o problema da valoração: "os métodos de valoração a serem empregados de acordo com o Artigo 7 serão os definidos nos Artigos 1 a 6, inclusive, mas uma razoável flexibilidade na aplicação de tais métodos será compatível com os objetivos e disposições do Artigo 7." (AVA, Nota ao Artigo 7).

O AVA exemplifica na "Nota ao art. 7º" algumas situações em que pode ser usada tal flexibilidade:

1) Para se buscarem importações de mercadorias idênticas ou similares, pode-se retroagir a um tempo mais longo do que aquela previsão inicial de buscar somente importações "ao mesmo tempo ou em tempo aproximado";
2) Podem ser buscadas importações de mercadorias idênticas ou similares exportadas por um país diferente daquele que exportou as mercadorias que se quer valorar; e
3) Pode-se interpretar o termo "no estado em que são importadas" do quarto método de maneira flexível, permitindo-se algum grau de industrialização.

Eis o texto do sexto método, conforme o art. 7º do AVA:

Art. 7º.

1. Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos arts. 1º a 6º, inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis, condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o art. VII do GATT 1994, e com base em dados disponíveis no país de importação.

2. O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste artigo, **não** será baseado:

a) no preço de venda, no país de importação, de mercadorias produzidas neste;

b) num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;

c) no preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;

d) no custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do art. 6º;

e) no preço das mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;

f) em valores aduaneiros mínimos; ou

g) em valores arbitrários ou fictícios.

A legislação brasileira (IN SRF nº 327/2003) permite que o valor aduaneiro seja apurado pelo 6º método com base em avaliação pericial.[4]

10.4. PARCELAS ACRESCIDAS AO VALOR ADUANEIRO

Ao celebrarem o Acordo de Valoração Aduaneira, foi dada liberdade para cada signatário do acordo decidir se, no valor aduaneiro, seriam incluídos os valores de seguro, frete e gastos associados a este:

Art. 8º.

...

§ 2º – 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.

Tendo liberdade para decidir, o Brasil resolveu **incluir** os três elementos no valor aduaneiro, conforme dispõe o Decreto nº 92.930/1986, que promulgou o AVA:

[4] Art. 28. A determinação do valor aduaneiro, mediante a aplicação do método previsto no artigo 7 do Acordo de Valoração Aduaneira, poderá ser realizada com base em avaliação pericial, desde que fundamentada em dados objetivos e quantificáveis e observado o princípio da razoabilidade.

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 2º, de seu art. 8º.

Portanto, pela legislação brasileira, entram no valor aduaneiro todos os gastos incidentes sobre o bem importado, inclusive sua descarga e manuseio no local de entrada no país. Talvez para eliminar dúvidas que ainda pudessem existir, o Ato Declaratório COANA nº 03/2000 reforça: "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."

Em relação ao valor do **frete**, há duas considerações:

1) o § 1º do art. 4º da IN SRF nº 327/2003 dispõe que se o transporte for gratuito ou executado pelo próprio importador, deve-se calcular o valor normalmente cobrado, na modalidade de transporte utilizada, para o mesmo percurso. E este valor será adicionado ao valor aduaneiro, apesar de não ter havido pagamento algum de frete no caso concreto; e
2) o § 2º do mesmo artigo dispõe que o frete cobrado sobre importações via correio – remessas postais internacionais – será considerado até o local de destino do bem, e não apenas até o aeroporto de descarga.

Vamos a um exemplo de cálculo do imposto: Uma empresa italiana está vendendo camisas e calças para uma empresa brasileira. Quando a carga é entregue para a companhia aérea que irá fazer o transporte para o Brasil, é calculado o valor do frete que, digamos, atinja US$ 100.00 (cem dólares).

Como a base de cálculo do imposto de importação das camisas é o valor delas mais seus valores de frete, seguro e descarga, surge o problema: estas três últimas parcelas são cobradas sobre a carga inteira, sem haver referência aos valores relativos a cada mercadoria. Como obter então o valor do frete da camisa, sabendo-se que o frete total custou US$ 100.00 (cem dólares)? Esses US$ 100.00 (cem dólares) podem ser alocados meio a meio, ou seja, US$ 50.00 (cinquenta dólares) como sendo o frete das camisas e o mesmo valor para o frete das calças, ou haverá alguma outra forma de rateio?

E como obter o valor do seguro da camisa, sabendo-se que o seguro total é, por exemplo, de US$ 20.00 (vinte dólares)?

O art. 78 do Regulamento Aduaneiro define que o rateio do frete entre as várias mercadorias constantes de uma declaração de importação será feito com base nos pesos líquidos de cada mercadoria. É razoável esta forma de cálculo,

visto que, em regra, quanto mais pesada uma mercadoria, maior o valor do frete cobrado. Em relação ao seguro, seguindo a lógica de que, quanto mais cara a mercadoria, maior o valor do prêmio, o rateio é feito com base nos valores de cada mercadoria:

> **Art. 78.** Quando a declaração de importação se referir a mercadorias classificadas em mais de um código da Nomenclatura Comum do Mercosul:
>
> I – o custo do transporte de cada mercadoria será obtido mediante a divisão do valor total do transporte proporcionalmente aos pesos líquidos das mercadorias; e
>
> II – o custo do seguro de cada mercadoria será obtido mediante a divisão do valor total do seguro proporcionalmente aos valores das mercadorias, carregadas, no local de embarque.

Acerca do rateio do seguro, cabe frisar que os valores das mercadorias são considerados antes de somado o valor do frete ("valores das mercadorias, carregadas, no local de embarque").

Em relação ao valor do frete e do seguro, o Regulamento Aduaneiro definiu um critério de rateio quando houver mais de uma espécie de mercadoria na mesma DI. E, em relação à descarga, que também entra no cálculo do valor aduaneiro, qual a forma de rateio? Não há na legislação expressa previsão sobre como alocar o custo da descarga a cada mercadoria. No entanto, considerando que a descarga é um gasto "associado ao transporte", faz-se o rateio com base nos pesos líquidos.

10.5. VALORES EXCLUÍDOS DO VALOR ADUANEIRO

Não entram no valor aduaneiro, se estiverem destacados do preço da mercadoria nos documentos de importação:

1) o valor do frete **prestado no território nacional** a partir do porto ou aeroporto de descarga ou a partir do ponto de fronteira por onde a mercadoria entra no país;[5]
2) o valor do seguro **para cobrir o transporte interno** no Brasil a partir dos mesmos locais do caso anterior;

[5] Art. 5º da IN SRF nº 327/2003 – No valor aduaneiro não serão incluídos os seguintes encargos ou custos, desde que estejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, na respectiva documentação comprobatória:

I – custos de transporte e seguro, bem assim os gastos associados a esse transporte, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos no inciso I do artigo anterior; e

II – encargos relativos a construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica da mercadoria importada, executadas após a importação.

3) os valores relativos a construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica da mercadoria importada, **executados após a importação**;
4) os **juros** nas importações financiadas, desde que cumpridas as condições listadas no art. 6º da IN SRF nº 327/2003.[6] Portanto, em regra, se as mercadorias valem US$ 100.00 (cem dólares), mas estão sendo vendidas em seis parcelas de US$ 20.00 (vinte dólares), perfazendo US$ 120.00 (cento e vinte dólares), o valor aduaneiro será de apenas US$ 100.00;
5) o valor do *software* importado, tendo em vista que ele é considerado um serviço e não um bem. Como o imposto de importação incide na importação de **bens**, haverá tributação apenas sobre o meio físico, ou seja, sobre o valor do CD ou do disquete, ignorando-se o valor do *software* propriamente dito.[7]

10.6. NÃO APLICAÇÃO DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, afastou a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira quando houver fraude, sonegação ou conluio na importação.

É possível uma lei interna afastar a aplicação de um acordo internacional?

Sim, a despeito do art. 98 do Código Tributário Nacional (CTN): "Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha."

[6] **Art. 6º**. Os juros devidos em virtude de acordo de financiamento contratado pelo comprador e relativo à compra de mercadorias importadas não serão considerados como parte do valor aduaneiro, desde que:

I – os juros sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias;

II – o acordo de financiamento tenha sido firmado por escrito;

III – quando requerido, o importador possa comprovar que:

a) tais mercadorias são vendidas realmente ao preço declarado como preço efetivamente pago ou por pagar; e

b) a taxa de juros estabelecida não excede o nível usualmente praticado nesse tipo de transação no momento e no país em que tenha sido concedido o financiamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo será aplicado nas situações em que o financiamento seja concedido pelo vendedor, por entidade bancária ou outra pessoa física ou jurídica e, quando couber, nos casos em que as mercadorias sejam valoradas por método distinto daquele baseado no valor de transação.

[7] Art. 7º O valor aduaneiro de suporte informático que contenha dados ou instruções (*software*) para equipamento de processamento de dados será determinado considerando unicamente o custo ou o valor do suporte propriamente dito, desde que o custo ou o valor dos dados ou instruções esteja destacado no documento de aquisição.

§ 1º O suporte informático a que se refere este artigo não compreende circuitos integrados, semicondutores e dispositivos similares ou os artigos que compreendam esses circuitos ou dispositivos.

§ 2º Os dados ou instruções referidos no **caput** deste artigo não compreendem gravações de som, cinema ou vídeo.

O Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, a partir de 1977, pela aplicação da teoria monista moderada, em que os tratados e convenções internacionais têm *status* de lei ordinária e, portanto, podem ser alterados ou revogados pela legislação ordinária superveniente. Até aquele ano, prevalecia a teoria monista radical, em que sempre prevaleciam os tratados e convenções internacionais sobre a legislação interna, tal como disposto no CTN.

Havendo, portanto, fraude, sonegação ou conluio, a base de cálculo do imposto de importação será determinada mediante arbitramento conforme definido no art. 88 da MP:

> **Art. 88.** No caso de **fraude, sonegação ou conluio**, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante **arbitramento** do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:
> I – preço da exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; ou
> II – preço no mercado internacional, apurado:
> a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;
> b) de acordo com o método previsto no art. 7º do AVA, 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, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou
> c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Na prática, a alteração promovida pela MP nº 2.158-35/2001 foi o aumento no número de fontes disponíveis para a valoração em comparação com os métodos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA). Enquanto o inciso I e alínea *b* do inciso II podem levar à aplicação dos cinco métodos substitutivos previstos no AVA, as situações amparadas nas alíneas *a* e *c* não estão previstas no acordo internacional.

Deve-se registrar ainda que, como abordado no tópico 10.3.1.3, também se recorrerá ao arbitramento analisado quando o importador ou o adquirente de mercadoria importada sob sua conta e ordem deixar de manter em boa guarda ou de entregar os documentos obrigatórios de instrução da Declaração de Importação.

Questões de Provas

01. (AFRF/2000) O valor tributável do imposto de importação (valor aduaneiro) para efeito de garantia a ser discriminada em Termo de Responsabilidade referente a mercadoria importada a ser submetida ao regime aduaneiro especial de admissão temporária sem pagamento de impostos, tem por base:

a) o valor constante na declaração de importação e nos documentos que a instruem;
b) o valor de mercadoria similar à importada;
c) o valor de mercadoria idêntica à importada;
d) o valor computado para essa mercadoria no país de exportação acrescido das despesas de frete e seguro;
e) o valor de revenda da mercadoria importada, deduzidos os tributos internos, despesas e margem de lucro.

02. (AFRF/2000) A importação de bens doados e usados consistindo de:

a) bens de consumo, deve ser previamente licenciada e autorizada, aplicando-se na valoração aduaneira o primeiro método (valor de transação);
b) bens de capital, sem similar nacional, sujeita-se a licenciamento automático aplicando-se para base de cálculo do imposto de importação o valor computado no país de exportação;
c) bens de capital comprovadamente sem similar nacional mediante prévia análise das condições e autorização, pelo DECEX, sujeita-se a licenciamento não automático previamente ao embarque no exterior, aplicando-se na base de cálculo do imposto de importação os métodos de valoração previstos na legislação específica com exclusão do primeiro (valor de transação);
d) bens de consumo, não será autorizada em quaisquer circunstâncias por ser contrária aos interesses sociais, comerciais, industriais e tributários do país;
e) bens de capital com similar nacional, sujeita-se a licenciamento não automático previamente ao despacho aduaneiro, aplicando-se na valoração aduaneira o método do valor de revenda no mercado interno.

03. (AFRF/2002-1) O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio-1994 prevê Métodos Valorativos, a serem aplicados sequencialmente, isto é, se o problema valorativo não se equacionar pelo Método Primeiro aplicar-se-á o Método Segundo, e assim sucessivamente. Estão previstos:

a) dois métodos;
b) três métodos;
c) quatro métodos;
d) cinco métodos;
e) seis métodos.

04. (AFRF/2002-1) O Acordo sobre a Implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio-1994 estabelece no seu art. 1º, § 1º, que "O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do art. 8º, desde que ...". Com base nessa definição, assinale a opção correta.

a) A base de cálculo tributária do Imposto de Importação – II (valor aduaneiro) é obtida pelo valor de transação ajustado segundo o art. 8º do Acordo.
b) A base de cálculo tributária do Imposto de Importação – II (valor aduaneiro) é obtida pelo somatório do preço efetivamente pago ou a pagar mais o valor de transação ajustado segundo o art. 8º do Acordo.
c) A base de cálculo tributária do Imposto de Importação – II (valor aduaneiro) é determinada pelo art. 1º do Acordo, acrescido do montante do próprio Imposto de Importação – II.
d) A base de cálculo tributária do Imposto de Importação – II (valor aduaneiro) é obtida pelo ajuste, segundo o art. 8º, do valor aduaneiro menos o preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada.
e) A base de cálculo tributária do Imposto de Importação – II (valor aduaneiro) é o valor obtido pela soma dos ajustes ao preço efetivamente pago ou a pagar pela exportação das mercadorias.

05. (AFRF/2002-1) Por meio dos elementos abaixo determine com base no Método Primeiro, o valor aduaneiro da importação.
1. Elementos oferecidos pela Fatura Comercial:
1.1. Condição negocial Incoterms-2000 FOB/Porto de Santos.
1.2. Valor do equipamento importado US$ 200,000.00.
1.3. Despesas relativas à embalagem e acondicionamento no porto de embarque: US$ 1,500.00.
1.4. Frete interno no país de exportação: US$ 800.00.
1.5. Comissão a agente (comissão por venda): 1% US$ 2,000.00.
1.6. Montagem do equipamento no estabelecimento do comprador: US$ 5,000.00.
1.7. Assistência técnica pelo período de 6 meses: US$ 12,000.00.
1.8. Total faturado US$ 221,300.00.
2. Elementos oferecidos pelo Conhecimento de Transporte:
2.1. Frete Internacional: US$ 1,800.00.
3. Outros elementos:
3.1. Dólar fiscal (taxa de conversão): 2,00.
Assinale a opção correta.

a) R$ 446.200,00.
b) R$ 407.600,00.
c) R$ 412.200,00.
d) R$ 400.000,00.
e) R$ 406.300,00.

06. (AFRF/2002-1) Por meio dos elementos abaixo determine, com base no Método Primeiro, o valor aduaneiro da importação.
1. Elementos oferecidos pela Fatura Comercial:
1.1. Condição negocial Incoterms-2000 – DDU/Porto do Rio de Janeiro.
1.2. Valor unitário das mercadorias: US$ 1.00.
1.3. Valor total da aquisição: US$ 10,000.00.
1.4. Despesas relativas à embalagem e estufagem do contêiner no porto de embarque US$ 500.00.
1.5. *Royalties* pelo uso de marca (10%): US$ 1,000.00.
1.6. Comissão a agente (comissão por venda) – 1,5%: US$ 150.00.
1.7. Frete Internacional: US$ 650.00.
1.8. Frete interno (porto/estabelecimento do comprador): US$ 400.00.
1.9. Total faturado: US$ 12,700.00.
2. Elementos oferecidos pelo Conhecimento de Transporte:
2.1. Frete Internacional: US$ 650.00.
3. Outros elementos:
3.1. Dólar fiscal (taxa de conversão): 2,00
Assinale a opção correta.

a) R$ 26.400,00.
b) R$ 24.600,00.
c) R$ 22.800,00.
d) R$ 25.400,00.
e) R$ 22.000,00.

07. (AFRF/2002-1) Por meio dos elementos abaixo determine, com base no Método Primeiro, o valor aduaneiro da importação.
1. Elementos oferecidos pela Fatura Comercial:
1.1. Condição negocial Incoterms-2000 EXW – *Ex works*.
1.2. Valor total da aquisição: US$ 15,000.00.
1.3. Desconto fidelidade (10%): (US$ 1,500.00).
1.4. Comissão a agente (comissão por venda) – 1%: US$ 150.00.
1.5. Total faturado: US$ 13,650.00.
2. Elementos oferecidos pelo Conhecimento de Transporte:
2.1. Frete Internacional: US$ 650.00.
3. Outros elementos:
3.1. Custo de embalagem e manuseio no porto de embarque: US$ 100.00.
3.2. Frete até o porto de embarque: US$ 100.00.
3.3. Prêmio de seguro (contratado no Brasil): R$ 330,00.
3.4. Dólar fiscal (taxa de conversão): 2,00.
Assinale a opção correta.

a) R$ 32.330,00.
b) R$ 32.660,00.
c) R$ 32.000,00.
d) R$ 29.300,00.
e) R$ 29.330,00.

08. (AFRF/2002-1) Para os efeitos do Acordo sobre a Implementação do art. VII do GATT-1994, entende-se por mercadoria idêntica à importada:

a) mercadorias que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções da mercadoria importada, além de serem permutáveis comercialmente;
b) mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência impedirão que sejam consideradas perfeitamente iguais à importada;
c) mercadorias que se enquadrem num grupo ou categoria produzidas por uma indústria ou setor industrial determinado;
d) mercadorias que, embora se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções da mercadoria importada, além de serem permutáveis comercialmente;
e) mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência não impedirão que sejam consideradas perfeitamente iguais à importada.

09. (AFRF/2002-1) A venda de uma mercadoria no exterior a preços inferiores aos normalmente praticados no mercado de origem configura prática comercial denominada:

a) *dumping*;
b) *drawback*;
c) direito compensatório;
d) *clearance*;
e) subsídio.

10. (AFRF/2002-2) O tratamento fiscal aplicável na valoração aduaneira das mercadorias objeto de *dumping*:

a) assemelhando-se a uma importação de mercadorias a um preço inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas, é o da rejeição pelo Fisco do valor declarado;
b) é o mesmo reservado às mercadorias importadas a um preço inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas, ou seja, o valor declarado deve ser admitido pelo Fisco, sem prejuízo de seu direito à confirmação do valor de transação;
c) consiste em acrescer ao valor de transação a parcela correspondente à margem de *dumping* necessária a tornar o valor de transação igual ao do preço corrente de mercado para mercadorias idênticas;
d) é o mesmo reservado às mercadorias objeto de subfaturamento, ou seja, a diferença entre o preço corrente de mercado para mercadorias idênticas e o valor de transação deverá ser tributado à alíquota fixada na Tarifa Externa Comum, com aplicação das multas fiscais e administrativas previstas nos arts. 524 e 526, III, do Regulamento Aduaneiro;

e) visto tratar-se o *dumping* de uma prática desleal no comércio exterior, consiste na rejeição do valor declarado, selecionando-se a mercadoria para o canal cinza de conferência aduaneira e aplicando-se à mercadoria um valor baseado no preço das mercadorias vendidas para exportação para um terceiro país.

11. (AFRF/2002-2) Conforme estabelecido no Acordo de Valoração Aduaneira, existem 6 (seis) métodos de Valoração Aduaneira nele descritos articuladamente, para as mercadorias importadas que devem ser aplicados:

a) sucessiva e sequencialmente até chegar ao primeiro na sequência que permita determinar tal valor independentemente de o importador solicitar a inversão da ordem dos 4º e 5º métodos;
b) em sua totalidade, elegendo a autoridade fiscal aquele cujo valor aduaneiro se revele mais elevado tendo em vista a função protecionista do imposto de importação;
c) sucessivamente, porém, não pela ordem, iniciando-se por quaisquer deles, até chegar ao primeiro que permita determinar tal valor, tendo em vista o poder discricionário da autoridade fiscal;
d) sucessiva e sequencialmente, até chegar ao terceiro método, e assim prosseguir com os seguintes, salvo se o importador solicitar a inversão da ordem dos métodos 4º e 5º, independentemente da viabilidade da aplicação do 5º método;
e) sucessiva e sequencialmente, até chegar ao terceiro método, e assim prosseguir com os seguintes, salvo se o importador solicitar a inversão da ordem dos métodos 4º e 5º, desde que seja possível a aplicação do 5º método na sequência solicitada.

12. (AFRF/2003) Sobre a prática do *dumping* no comércio internacional, é correto afirmar-se que:

a) é considerada prática desleal de comércio e define-se como a determinação do preço de exportação de uma mercadoria com base nas diferenças entre os custos de produção nos mercados de origem e de destino;
b) é admissível na normativa da Organização Mundial do Comércio desde que devidamente mensurado em sua magnitude e impacto sobre os fluxos de comércio e sempre que almeje a conquista de mercados onde não há condições equitativas de concorrência;
c) é incongruente com a normativa da Organização Mundial do Comércio na medida em que define a formação do preço de um bem exportável em patamares inferiores aos custos de produção desse mesmo bem nos mercados a que se destina;
d) é prática de formação de preços que, caso implique o deslocamento de competidores em mercados de exportação, passa a ser considerada desleal, consistindo na concessão de subsídios à produção e à exportação com vistas a elevar a competitividade do preço de um bem exportado;
e) representa medida considerada distorcida das condições de competição, consistindo na fixação de um preço de exportação para um determinado bem menor que aquele praticado no mercado em que este mesmo bem é produzido.

13. (AFRF/2003) No Brasil, a importação de bens via remessa postal ou encomenda aérea internacional, inclusive para a remessa de compras realizadas via internet, faz-se por meio de Regime de Tributação Simplificada. A respeito desse regime e dos bens importados com base nesse estatuto legal, é correto afirmar que:

a) toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro, o qual se faz simultânea e exclusivamente pelos órgãos ligados à Agência Nacional de Vigilância Sanitária e à Secretaria da Receita Federal;
b) no caso de mercadoria selecionada para controle do correspondente valor aduaneiro declarado, o importador não precisa apresentar declaração de valor aduaneiro, bastando, como documento comprobatório da posse do bem, o recibo da compra efetuada;
c) o controle do valor aduaneiro declarado abrange todos os bens importados, sendo que, na ocorrência de discrepância entre o valor declarado e o valor de referência da Receita Federal, prevalece aquele;
d) softwares pagam 60% (sessenta por cento) sobre o meio físico, somente se o valor do meio físico vier discriminado separadamente na Nota Fiscal. Caso o valor do meio físico não seja discriminado na Nota Fiscal, o pagamento do imposto recairá sobre o valor total da remessa;
e) na hipótese de utilização dos correios, para bens de até US$ 50.00 (cinquenta dólares americanos), o imposto será pago no momento da retirada do bem, na agência dos correios, mediante as formalidades aduaneiras de praxe.

14. (AFRF/2005) Assinale a opção correta.

a) Não integram o valor aduaneiro do bem os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada até o ponto onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro.
b) Caso não seja possível a determinação do valor aduaneiro pelo método do valor de transação, a autoridade aduaneira está autorizada a, em seguida, definir o valor aduaneiro do bem tendo como parâmetro o preço do produto similar no mercado doméstico.
c) A autoridade aduaneira no Brasil deve respeitar a sequência de métodos de valoração aduaneira prevista no Acordo sobre Valoração Aduaneira da OMC. Contudo, caso haja a aquiescência da autoridade aduaneira, o importador pode optar pela aplicação do método do valor computado antes do método dedutivo.
d) Não integra o valor aduaneiro da mercadoria o custo de transporte do bem importado 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.
e) O Acordo sobre Valoração Aduaneira da OMC é um dos chamados acordos plurilaterais da Organização, ou seja, vincula apenas os países que desejarem aderir ao Acordo, situação na qual se enquadra o Brasil.

15. (TRF/2005) Atribua a letra (V) para as afirmativas verdadeiras e (F) para as falsas. Em seguida, marque a opção que contenha a sequência correta.

( ) Compete ao importador escolher o método de definição do valor aduaneiro aplicável à sua operação, entre os previstos no Acordo sobre Valoração Aduaneira da Organização Mundial do Comércio (OMC) e na legislação brasileira.
( ) Mesmo que a mercadoria a ser importada tenha seu valor comercial reduzido em função de dano ou acidente, não poderá haver redução no valor aduaneiro a ser definido para fins de cálculo dos tributos aplicáveis.
( ) O valor aduaneiro de bens importados deve ser o valor de transação, isto é, o preço de comercialização de bem idêntico no mercado interno.
( ) Caso não seja possível a determinação do valor aduaneiro do bem pelo seu valor de transação, a autoridade aduaneira está autorizada a, em seguida, definir o valor aduaneiro a partir do método da construção de preço.

a) F, V, F, V.
b) V, F, V, F.
c) V, V, F, F.
d) F, F, V, F.
e) F, F, F, F.

16. (AFRFB/2009) A respeito do Acordo sobre Implementação do Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), é correto afirmar que:

a) o mesmo dispõe as regras para a definição do valor de mercadorias a serem exportadas e que servirá de base para a fixação dos preços de carregamento, frete e seguro.
b) define regras para a determinação do valor de uma mercadoria para fins do cálculo de tarifas e quotas que incidam em sua importação ou do estabelecimento de direitos anti-dumping ou de medidas compensatórias.
c) foi um acordo que se tornou inoperante quando da criação da Organização Mundial do Comércio em substituição ao Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) de 1947.
d) foi um acordo provisório que estabeleceu os critérios operacionais para a implementação dos compromissos previstos no Código sobre Normas Técnicas firmado na Rodada de Tóquio, no âmbito do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT).
e) é o principal instrumento no marco da Organização Mundial de Aduanas (OMA) voltado para a harmonização, entre os países signatários, dos controles e procedimentos administrativos envolvidos na verificação aduaneira referente à exportação e à importação de mercadorias.

17. (ATRFB/2009) O Acordo sobre Valoração Aduaneira define procedimentos para se determinar o valor a ser considerado pelas autoridades aduaneiras para a imposição dos tributos incidentes sobre a importação de um bem. Considerando tais procedimentos, assinale a opção correta.

a) O valor de transação de mercadoria idêntica ou, sucessivamente, de mercadoria similar deve ser considerado como base para a valoração aduaneira quando da impossibilidade de se aplicar, como base primeira, o valor de transação.
b) No caso da impossibilidade de determinação do valor de transação, o Acordo determina que compete à autoridade aduaneira, em seguida, calcular o valor aduaneiro a partir da estimativa de todos os custos associados à produção do bem considerado e, de acordo com o Termo Internacional de Comércio (Incoterm) que reger a operação comercial, dos custos assumidos diretamente pelo importador.
c) Quando houver impedimentos para a aplicação do valor de transação, devem o importador e a autoridade aduaneira acordar o valor a ser considerado, tomando por base os custos assumidos direta e indiretamente pelo importador.
d) O valor computado, ou seja, o preço de revenda, no mercado nacional, de mercadoria importada idêntica ou similar é que servirá de base para a determinação do valor aduaneiro quando da impossibilidade de se estimar os custos de produção no exterior e de todas as despesas incorridas na importação da mercadoria a ser gravada.
e) O valor dedutivo é o critério final para a determinação do valor aduaneiro.

Capítulo 11

Contratos Internacionais

11.1. GARANTIAS

Nos contratos de comércio internacional, existem basicamente quatro tipos de garantia:

1) garantia de oferta (ou *bid bond*);
2) garantia de fornecimento (ou *supply bond*);
3) garantia de desempenho (ou *performance bond*);
4) garantia de reembolso (ou *refundment bond*).

Vejamos um exemplo de contrato em que podem ser envolvidas as quatro garantias. A pessoa jurídica, chamada XYZ, deseja a transformação de um navio seu em uma plataforma de petróleo. De forma bastante simplificada, pode-se dividir o processo inteiro em **quatro** etapas: a escolha do prestador do serviço, a assinatura do contrato, a chegada dos materiais e a mão de obra para a prestação do serviço e, por último, a entrega do objeto do contrato, ou seja, da plataforma concluída e em perfeito funcionamento.

Para **escolher o prestador do serviço**, a empresa efetua alguma espécie de seleção recebendo então várias propostas. Digamos que a empresa ABC tenha oferecido a melhor proposta para prestar o serviço e, portanto, é a eleita para assinar o contrato.

O que aconteceria se a empresa ABC, depois de todo o processo de seleção, desistisse de assinar o contrato?

Esta surpresa desagradável geraria novos custos e tempo extra para a empresa XYZ. Teria que encontrar uma nova empresa para prestar o serviço. É por isso que a empresa XYZ pode definir que só aceita propostas acompanhadas de uma **garantia de oferta** (ou *bid bond*). Esta será executada como forma de compensação pelo dissabor de ver o proponente eleito "pular do barco".

A garantia de oferta pode ser na forma de um seguro, carta de crédito ou qualquer outra forma avençada entre as partes que dê condições à empresa XYZ executar e assim se ressarcir dos custos gerados. Quando a garantia é na forma de uma carta de crédito, ela é chamada carta de crédito de oferta ou *Bid Letter of Credit*.

Imaginemos que passamos da segunda etapa, ou seja, o contrato foi assinado. A etapa seguinte será o **fornecimento dos materiais e mão de obra** para a prestação do serviço. Todo o cronograma do serviço é montado e cada etapa tem uma data máxima para ser cumprida.

Caso a empresa contratada não forneça, no tempo acertado, os materiais ou a mão de obra necessários à execução do serviço, o cronograma fica comprometido. O que pode então fazer a empresa contratante para diminuir a probabilidade de atraso no cronograma que montou?

Pode exigir que a empresa contratada apresente a **garantia de fornecimento** (ou *supply bond*) no momento em que assina o contrato. Qualquer descumprimento por parte do contratado no fornecimento dos meios para a execução do serviço gera a execução desta garantia, que também pode ser um seguro, uma carta de crédito ou qualquer outra forma que permita uma indenização ao contratante. Quando a garantia é na forma de uma carta de crédito, ela é chamada *Supply Letter of Credit*.

Deve-se frisar que a apresentação da garantia de fornecimento (bem como da garantia de desempenho, que veremos à frente) deve estar prevista já no edital de seleção, para que posteriormente o proponente vencedor não alegue que não assumira este compromisso.

Vencida a etapa do cronograma referente aos materiais e a mão de obra, chegamos à última, que é a **entrega do serviço** em conformidade com o contratado. O objetivo final do contrato é que o serviço seja prestado a contento. Portanto, não basta assinar o contrato, trazer os materiais e mão de obra e prestar o serviço, se este não for concluído satisfatoriamente.

Para diminuir os riscos de inexecução do serviço ou de prestação insatisfatória, a empresa contratante pode exigir, no momento da assinatura do contrato por parte do contratado, a apresentação da **garantia de desempenho** (ou *performance bond*). Caso o serviço não seja prestado, ou o seja insatisfatoriamente, a garantia é executada.

Além das três garantias já apresentadas, pode existir no contrato uma outra vinculada a antecipações de pagamentos. Caso o serviço não seja prestado a contento, já sabemos que a *performance bond* será executada. No entanto, esta indenização não bastará para o contratante que tenha feito pagamentos antecipados ao prestador do serviço. Além da indenização por meio da *performance bond*, seria ideal se estivesse prevista no contrato a **garantia de reembolso** (ou *refundment bond*). Com ela, obter-se-ia também a devolução de todos os valores pagos a título de antecipação. A garantia de reembolso deve ser apresentada pelo prestador do serviço a cada vez que recebe um pagamento antecipado.

Para concluir, há duas informações:

1) a garantia de fornecimento só existe em contrato de serviços, pois, no contrato de mercadorias, se estas não forem entregues, caberá a execução da *performance bond*. Afinal, esta é a garantia a ser executada quando o objeto final do contrato não é cumprido. A *supply bond* é para garantir o fornecimento de mercadorias, quando esta é uma etapa intermediária do contrato; e
2) a *bid bond*, a *supply bond* e a *refundment bond* somente podem ser exigidas pelo contratante para que o contratado apresente, pois é este quem está sendo respectivamente chamado a manter a oferta (*bid bond*), a fornecer os meios para prestar o serviço (*supply bond*) e a devolver os pagamentos recebidos antecipadamente (*refundment bond*). No entanto, como a ***performance bond*** é uma garantia para assegurar o satisfatório cumprimento do contrato, esta pode ser exigida **tanto pelo contratante** – que exige que o contratado cumpra a parte dele no contrato, ou seja, forneça o bem ou o serviço – **quanto pelo contratado** – que exige que o contratante cumpra a parte dele no contrato, ou seja, pague o valor acordado.

11.2. CONTRATO DE COMPRA E VENDA

11.2.1. Características do Contrato de Compra e Venda no Direito Brasileiro

O Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, dispõe, no art. 481, que, pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Três elementos se destacam na definição do contrato de compra e venda: a coisa, o preço e o consenso entre as partes. Acerca da coisa, esta pode ser atual ou futura. Pode ser algo já produzido ou por produzir. Caso a mercadoria por produzir não venha a existir, considera-se que o contrato não produz efeito. No entanto, cabe uma exceção: se os contratantes resolveram celebrar um contrato aleatório, como, por exemplo, a compra de toda a safra plantada independentemente de surgirem ou não os frutos. Neste caso, o risco será elemento do

contrato e este será chamado aleatório. O contrato cuja contraprestação é certa, inexistindo risco, é conhecido como **comutativo**.

Acerca do preço, este pode ser definido pelas partes ou deixado ao arbítrio de terceiro, designado pelos contratantes. Também pode ser acordado que será o preço de mercado ou o utilizado em bolsa de mercadorias, em determinado dia e lugar. Caso não haja referência ao preço, este será o valor corrente nas vendas habituais do vendedor ou o valor médio, se vários forem os valores utilizados pelo vendedor. O contrato de compra e venda é, portanto, **oneroso** e não gratuito, como o é o contrato de doação.

Outra classificação para os contratos de compra e venda diz respeito ao momento em que ele se considera perfeito e obrigatório para as partes. Os contratos assim se classificam em consensuais ou reais. O contrato consensual se reputa perfeito e obrigatório quando as partes chegam a um consenso. Os contratos reais somente se consideram perfeitos e acabados se, além de chegar ao consenso, a coisa for entregue. De acordo com o art. 482 do Código Civil, "a compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordem no objeto e no preço." Portanto, o contrato de compra e venda é **consensual**.

Um exemplo de contrato real é o disposto no parágrafo único do art. 541 do Código Civil, em que a entrega (tradição) é requerida para se considerar válido o contrato:

> **Art. 541.** A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.
> Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir *incontinenti* a tradição.

O contrato de compra e venda também é conceituado como bilateral ou sinalagmático, pois gera direitos e obrigações a ambas as partes contratantes, diferentemente, por exemplo, do contrato de doação, que impõe obrigação a apenas uma das partes.

11.2.2. Fator Aleatório

Roberto de Oliveira Murta (1998) dispõe que todo contrato internacional, especialmente os de longo prazo, deveria possuir as chamadas cláusulas aleatórias, com o objetivo de resguardar as partes contratantes contra os efeitos de fatores

aleatórios que afetem o contrato. Tais fatores são os eventos cuja ocorrência independe da vontade das partes.

É sugerida a inclusão das cláusulas de *force majeure* (força maior) e *hardship*. A cláusula de força maior deve prever as medidas a serem tomadas quando houver a ocorrência de um fator irresistível e inevitável que gere a inexecução forçada do contrato.

A cláusula de *hardship* ou cláusula de salvaguarda prevê as medidas a serem tomadas no caso de eventos que surjam no curso do contrato, mas que não geram a inexecução, apenas o tornam mais oneroso, gerando desequilíbrio entre as partes. Por exemplo, nos contratos de fornecimento de mercadorias a longo prazo, caso surja um novo produto, mais eficiente e com custo mais baixo, pode ser prevista a substituição automática do produto antigo pelo novo, com revisão do valor do contrato.

A cláusula de *hardship* não pode ser confundida com as cláusulas de salvaguarda constantes nos acordos internacionais, por meio das quais se permite a imposição de barreiras comerciais quando a indústria de um país está sendo prejudicada pelo aumento de importações de um produto similar ao produzido internamente.

11.2.3. O Contrato de Compra e Venda Internacional

Cada país possui suas próprias normas relativas aos contratos de compra e venda e, por isso, é natural que surjam dúvidas acerca da lei aplicável aos contratos internacionais. Por exemplo, quando um residente no Brasil (para simplificar, ele será chamado "brasileiro") contrata a importação de bens de um residente na Alemanha (para simplificar: "alemão"), o contrato internacional estará sujeito à lei brasileira ou à alemã? Em outras palavras: caso uma das partes contratantes considere que a outra descumpriu o contrato e decida impetrar uma ação judicial, a lei de qual país deverá ser invocada perante o Poder Judiciário?

A resposta depende da legislação de Direito Internacional Privado de cada país. No Brasil, por exemplo, a Lei de Introdução ao Código Civil (LICC) (Decreto-Lei nº 4.657/1942) consagra no art. 9º o princípio da "*lex loci celebrationis*", ou seja, aplica-se a lei do país em que o contrato foi celebrado. O contrato é considerado celebrado no lugar em que residir o proponente.[1]

[1] LICC: "Art. 9º. Para qualificar e reger as obrigações, aplicar-se-á a lei do país em que se constituírem.

§ 1º Destinando-se a obrigação a ser executada no Brasil e dependendo de forma essencial, será esta observada, admitidas as peculiaridades da lei estrangeira quanto aos requisitos extrínsecos do ato.

§ 2º A obrigação resultante do contrato reputa-se constituída no lugar em que residir o proponente."

Se o brasileiro foi o proponente no contrato internacional, a parte contratante, seja o brasileiro ou o estrangeiro, assim deve peticionar ao Poder Judiciário do Brasil: "Meritíssimo Juiz, a empresa A não cumpriu as cláusulas *x* e *y* do contrato em anexo. Conforme dispõe o **Código Civil brasileiro** (Lei nº 10.406/2002), o descumprimento do contrato impõe as seguintes consequências:..."

Por outro lado, se o alemão foi o proponente, a petição no Brasil deve ser feita nos seguintes termos: "Meritíssimo Juiz, a empresa A não cumpriu as cláusulas *x* e *y* do contrato em anexo. Conforme dispõe a **legislação alemã** (Lei nº *nnnn*), o descumprimento do contrato impõe as seguintes consequências:..."

(No caso de se desejar entrar com a ação judicial na Alemanha, deve-se buscar a legislação alemã de Direito Internacional Privado, equivalente à LICC brasileira. Nela estará indicada a lei aplicável aos contratos internacionais.)

A partir do exemplo apresentado, pode-se afirmar que, dependendo da situação, os brasileiros talvez tenham que conhecer as legislações da Alemanha, da França, dos EUA e dos demais países dos quais importam mercadorias ou para os quais exportam. Havendo a possibilidade de que a legislação aplicável aos contratos internacionais seja a nacional ou a estrangeira, o ideal é que, antes de iniciarem as negociações, as partes conheçam as normas que efetivamente irão reger o contrato e o elaborem à luz daquelas. No entanto, a insegurança e o desinteresse na busca por este conhecimento acabam afastando muitas empresas do comércio exterior, o que tem provocado a celebração de acordos internacionais que visam à harmonização das legislações nacionais. Com a harmonização, as partes contratantes, em tese, não precisarão conhecer as diversas leis estrangeiras de comércio.

Dos vários acordos internacionais vigentes pode ser citada, em primeiro lugar, a Convenção de Viena sobre o Contrato de Compra e Venda Internacional. Possui alcance mundial e foi criada pela UNCITRAL (*United Nations Comission for International Trade Law* – Comissão das Nações Unidas para o Direito Mercantil Internacional). Foi produzida em Viena no ano de 1980.

Outro acordo é a "Convenção Interamericana sobre o Direito Aplicável aos Contratos Internacionais" produzida em 1994 na V Conferência Especializada Interamericana sobre Direito Internacional Privado. Sua aplicação é apenas no continente americano. Também há a Convenção de Roma, de 1980, tratando do mesmo assunto, mas tendo por alcance apenas os países da atual União Europeia.

Por último, cabe destacar a "Convenção Relativa à Lei Uniforme sobre Venda Internacional de Mercadorias", elaborada no âmbito da UNIDROIT (*International Institute for the Unification of International Law* – Instituto Internacional para a Unificação do Direito Privado). De acordo com o Decreto nº 884/1993, que promulgou no Brasil seu estatuto orgânico, a UNIDROIT é uma organização intergovernamental, com sede em Roma, que "tem como objetivo estudar as formas de harmonizar e coordenar o Direito Privado entre Estados ou grupos de Estados e preparar gradualmente a adoção, pelos diversos Estados, de uma legislação de Direito Privado uniforme".

Pelo seu alcance mundial e por ser o mais relevante acordo relativo ao contrato de compra e venda internacional, analisaremos apenas a Convenção de Viena, criada pela UNCITRAL.[2]

11.2.3.1. Comissão das Nações Unidas sobre o Direito Mercantil Internacional (UNCITRAL)

O trabalho de harmonização das legislações comerciais nacionais ganhou impulso em 1966, com a criação da UNCITRAL (*United Nations Comission on Internacional Trade Law* – Comissão das Nações Unidas sobre o Direito Mercantil Internacional), órgão subsidiário da Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU).

Para criar a UNCITRAL, a Assembleia Geral se baseou na afirmação de que "as disparidades nas leis nacionais sobre o comércio exterior criaram obstáculos para o fluxo do comércio mundial". Com o trabalho da Comissão, a ONU passaria a ter "um papel mais ativo na redução ou eliminação de tais obstáculos". Foi então delegada à UNCITRAL a função de "promover a progressiva harmonização e unificação das leis de comércio internacional".

O trabalho concreto da UNCITRAL tem sido o de criar convenções internacionais que, ao serem ratificadas pelos países-membros da ONU, alteram ou revogam as normas internas no que forem conflitantes. A UNCITRAL cria também modelos de lei que os países podem utilizar na sua criação legislativa. Assim, as legislações dos países vão sendo harmonizadas.

Dentre as várias convenções e leis-modelo criadas pela UNCITRAL, podem ser citadas:

- Convenção de Viena sobre o Contrato de Compra e Venda Internacional
- Convenção sobre a Cessão de Créditos no Comércio Internacional
- Convenção sobre Letras de Câmbio e Notas Promissórias Internacionais

[2] Em junho de 2011, a Convenção de Viena, da UNCITRAL, estava em vigor para 76 (setenta e seis) países, e a da UNIDROIT, para apenas nove países.

- Convenção sobre o Transporte Marítimo de Mercadorias
- Lei-Modelo sobre Conciliação Comercial Internacional
- Lei-Modelo sobre Arbitragem Comercial Internacional
- Lei-Modelo sobre a Contratação Pública de Bens, Obras e Serviços

Atualmente, a Comissão é composta de 60 países-membros eleitos pela Assembleia Geral da ONU. A eleição leva em conta as várias regiões geográficas do planeta e os seus principais sistemas econômicos e legais, sem buscar privilegiar um em detrimento de outros. Os membros eleitos têm mandatos de seis anos, mas há a renovação de metade da Comissão a cada três anos.

11.2.3.2. Convenção de Viena sobre o Contrato de Compra e Venda Internacional[3]

O objetivo pretendido ao se criar a Convenção de Viena foi a elaboração de uma legislação harmônica referente a contratos de compra e venda. De forma simplificada, poderíamos dizer que a UNCITRAL aproveitou a legislação de compra e venda de cada país e fez um texto único, consolidando as normas de Direito Mercantil Internacional. Podemos entender esta afirmação, analisando o texto da convenção. Vemos que muitos dos seus artigos encontram equivalente no Código Civil brasileiro, como, por exemplo, o art. 428[4] do Código Civil, semelhante aos arts. 15, § 2º, e 18, § 2º, da Convenção.[5]

Em junho de 2011, apenas 76 países haviam ratificado a Convenção, mas não o Brasil. Ora, então por que analisá-la? Porque, mesmo não sendo o Brasil um dos contratantes da convenção, esta pode ser aplicada quando envolver uma pessoa brasileira, como veremos a seguir.

[3] O texto da Convenção de Viena está disponível no *site* da editora: www.elsevier.com.br

[4] **Art. 428.** Deixa de ser obrigatória a proposta:

I – se, feita sem prazo a pessoa presente, não foi imediatamente aceita. Considera-se também presente a pessoa que contrata por telefone ou por meio de comunicação semelhante;

II – se, feita sem prazo a pessoa ausente, tiver decorrido tempo suficiente para chegar a resposta ao conhecimento do proponente;

III – se, feita a pessoa ausente, não tiver sido expedida a resposta dentro do prazo dado;

IV – se, antes dela, ou simultaneamente, chegar ao conhecimento da outra parte a retratação do proponente.

[5] **Art. 15** (...) § 2º. Uma proposta contratual, ainda que irrevogável, pode ser retirada, se a retratação chega ao destinatário antes ou ao mesmo tempo que a proposta.

Art. 18. (...) § 2º. A aceitação de uma proposta contratual torna-se eficaz no momento em que a manifestação de assentimento chega ao proponente. A aceitação não se torna eficaz se aquela manifestação não chegar ao proponente no prazo que ele estipulou ou, na falta de tal estipulação, num prazo razoável, tendo em conta as circunstâncias da transação e a rapidez dos meios de comunicação utilizados pelo autor da proposta. Uma proposta contratual feita verbalmente deve ser aceita de imediato, a menos que as circunstâncias indiquem outra coisa.

11.2.3.2.1. Aplicação

A Convenção de Viena tem aplicação aos contratos de compra e venda celebrados entre partes estabelecidas em Estados que tenham ratificado a convenção, mas não apenas nestes casos. Mesmo se apenas um dos países tiver ratificado a convenção, esta poderá ser aplicada ao contrato, conforme disposto na alínea *b* do § 1º do art. 1º da convenção. Vejamos o artigo e, em seguida, um exemplo desta aplicação:

> **Art. 1º.**
> 1) A presente Convenção aplica-se aos contratos de compra e venda de mercadorias celebrados entre partes que tenham o seu estabelecimento em Estados diferentes:
> a) quando estes Estados sejam Estados contratantes; ou
> b) quando as regras de direito internacional privado conduzam à aplicação da lei de um Estado contratante.
> 2) não é tomado em conta o fato de as partes terem o seu estabelecimento em Estados diferentes quando este fato não ressalte nem do contrato nem de transações anteriores entre as partes, nem das informações dadas por elas em qualquer momento anterior à conclusão do contrato ou na altura da conclusão deste.
> 3) não são tomados em consideração para a aplicação da presente Convenção nem a nacionalidade das partes nem o caráter civil ou comercial das partes ou do contrato.

Caso um proponente, pessoa jurídica da Alemanha, país contratante da convenção, celebre um contrato de venda de mercadorias com uma pessoa jurídica do Brasil, país não contratante, seria aplicada a legislação alemã, conforme o art. 9º da LICC, analisado anteriormente. No entanto, tendo a Alemanha ratificado a Convenção de Viena, esta faz parte da sua legislação e, por isso, a convenção regerá o contrato. Aplica-se a alínea *b* do § 1º: "A presente convenção aplica-se... quando as regras de direito internacional privado conduzam à aplicação da lei de um Estado contratante [da Convenção]."

Nem a nacionalidade nem o local de entrega da mercadoria influencia a conceituação de internacional. Se ambos os contratantes são alemães, mas situados em países diferentes, o contrato entre eles é internacional. Da mesma forma, se a mercadoria é comprada no Brasil pelo governo alemão, mas, a pedido deste, a mercadoria é entregue à embaixada alemã situada no Brasil, o contrato é internacional, mesmo que a mercadoria nem vá sair do país.

Não interessa também o objeto do contrato social da pessoa jurídica. Não faz diferença se a pessoa jurídica é uma associação sem fins lucrativos, ou se é uma prestadora de serviços, revendedora de produtos ou se é uma indústria. O caráter civil ou comercial é irrelevante. Para se aplicar a convenção, basta que os contratantes estejam em países distintos e haja uma compra e venda de mercadorias.

11.2.3.2.2. Não Aplicação

Em regra, somente as compras de mercadorias para uso comercial ou industrial se submetem às regras da Convenção. No entanto, as compras a título pessoal, familiar ou doméstico também serão regidas pela Convenção se o vendedor não sabia (ou não devia saber) que as compras eram para estes fins.[6]

O art. 2º da Convenção lista outros casos de não aplicação:

- Os valores mobiliários (ações e debêntures, por exemplo), os títulos de crédito (letras de câmbio e duplicatas, por exemplo) e moeda não são mercadorias. Logo, as compras destes bens não se sujeitam à Convenção.
- As vendas de navios, barcos, *hovercraft*, aeronaves e eletricidade não são amparadas pela Convenção, tendo a UNCITRAL assim justificado: "Em muitos Estados, todas ou algumas das vendas indicadas são regidas por normas especiais refletindo a natureza especial dos referidos bens."
- As vendas de bens em leilão e em processos executivos (execução judicial ou extrajudicial) também não são amparadas pela Convenção. A UNCITRAL assim afirmou: "Em muitos Estados, todas ou algumas das vendas indicadas são regidas por normas especiais refletindo a natureza especial das referidas vendas."

Portanto, a UNCITRAL resolveu não conflitar com as regras especiais que os países criaram. A UNCITRAL se preocupou em conseguir o maior número de adesões à Convenção de Viena e, por conseguinte, buscou harmonizar apenas as regras gerais dos países.

Art. 2º. A presente Convenção não regula as vendas:

a) de mercadorias compradas para uso pessoal, familiar ou doméstico, a menos que o vendedor, em qualquer momento anterior à conclusão do contrato ou na altura da conclusão deste, não soubesse nem devesse saber que as mercadorias eram compradas para tal uso;

b) em leilão;

c) em processo executivo;

d) de valores mobiliários, títulos de crédito e moeda;

---

[6] Art. 2º. A presente Convenção não regula as vendas:

a) de mercadorias compradas para uso pessoal, familiar ou doméstico, a menos que o vendedor, em qualquer momento anterior à conclusão do contrato ou na altura da conclusão deste, não soubesse nem devesse saber que as mercadorias eram compradas para tal uso;

b) em leilão;

c) em processo executivo;

d) de valores mobiliários, títulos de crédito e moeda;

e) de navios, barcos, hovercraft e aeronaves;

f) de eletricidade.

e) de navios, barcos, *hovercraft* e aeronaves;

f) de eletricidade.

Para que o contrato seja considerado de compra e venda de mercadoria, a parte preponderante negociada deve ser um bem tangível. Se a parte principal do contrato é um serviço, o contrato fica descaracterizado. Por exemplo, se a aquisição é por encomenda em que há a remessa dos principais materiais por parte do encomendante, o preço cobrado é basicamente pelo serviço e não há que se falar então em compra e venda de mercadorias. É o que dispõe o art. 3º:

Art. 3º.

1) São considerados de compra e venda os contratos de fornecimento de mercadorias a fabricar ou a produzir, a menos que o contraente que as encomende tenha de fornecer uma parte essencial dos elementos materiais necessários para o fabrico ou produção.

2) A presente Convenção não se aplica aos contratos nos quais a parte preponderante da obrigação do contraente que fornece as mercadorias consiste num fornecimento de mão de obra ou de outros serviços.

Interessante notar que o art. 3º da Convenção faz referência expressa a mercadorias ainda a produzir. Portanto, coincide com o disposto no Código Civil Brasileiro, que faz menção a coisa futura.

Além dos casos listados de não aplicação, as partes podem, ao celebrar um contrato de compra e venda, excluir expressamente a aplicação da Convenção de Viena. Podem também fazer exclusões parciais de um ou outro artigo da convenção. É o que dispõe o art. 6º.

11.2.3.2.3. Interpretação

Alguns princípios informam a aplicação da convenção: o princípio do caráter internacional, da uniformidade e o da boa-fé.

Pelo **princípio do caráter internacional**, fica definido que os conceitos usados na convenção, por mais que se pareçam com conceitos usados em um ou em outro país, não devem ser a eles equiparados. Por exemplo, se, na convenção, houver menção a posse ou propriedade da mercadoria, a interpretação desses institutos é dada pela própria convenção e não pelo Direito Civil brasileiro ou de qualquer outro país.

Pelo **princípio da uniformidade**, busca-se equidistância das legislações das partes contratantes. A convenção será aplicada uniformemente entre as partes contratantes, abstraindo-se das legislações nacionais.

O **princípio da boa-fé** implica valorizar os contratantes que agiram de boa-fé. *A contrario sensu*, pode-se afirmar que as pessoas que celebraram o contrato de compra e venda de má-fé não terão garantias em eventuais julgamentos. Portanto, a intenção das partes é elemento importante na interpretação do contrato. Caso a apuração das intenções das partes não seja possível, busca-se imaginar como uma pessoa razoável entenderia as disposições inseridas no contrato. Não se pode interpretar o contrato como tendo sido escrito por alguém ignorante na matéria, mas também não pode ser considerado como se tivesse sido escrito por um mestre do Direito. Assim, muitas vezes, pode-se relevar a redação do contrato e a sua literalidade em favor da intenção, lógica e boa-fé das partes. O princípio da boa-fé encontra equivalente nos arts. 112, 113 e 422 do Código Civil Brasileiro.[7]

Art. 7º.

1) Na interpretação da presente Convenção ter-se-á em conta o seu **caráter internacional** bem como a necessidade de promover a **uniformidade** da sua aplicação e de assegurar o respeito da **boa-fé** no comércio internacional.

2) As questões respeitantes às matérias reguladas pela presente Convenção e que não são expressamente resolvidas por ela serão decididas segundo os princípios gerais que a inspiram ou, na falta destes princípios, de acordo com a lei aplicável em virtude das regras de direito internacional privado.

Art. 8º.

1) Para os fins da presente Convenção, as declarações e os outros comportamentos de uma parte devem ser interpretados **segundo a intenção** desta quando a outra parte conhecia ou não podia ignorar tal intenção.

2) Se o parágrafo anterior não for aplicável, as declarações e outros comportamentos de uma parte devem ser interpretados segundo o sentido que lhes teria dado uma **pessoa razoável**, com qualificação idêntica à da contraparte e colocada na mesma situação.

3) Para determinar a intenção de uma parte ou aquilo que teria compreendido uma pessoa razoável, devem ter-se em conta todas as circunstâncias pertinentes, nomeadamente as negociações que possa ter havido entre as partes, as práticas que se tenham estabelecido entre elas, os usos e todo e qualquer comportamento ulterior das partes.

O **princípio da informalidade** implica a não obrigatoriedade de se usar uma forma prescrita para a celebração do contrato, conforme dispõe o art. 11 da convenção: "O contrato de compra e venda não tem de ser concluído por escrito nem de constar de documento escrito e não está sujeito a nenhum outro requisito de

[7] **Art. 112.** Nas declarações de vontade se atenderá mais à intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem.

Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração.

Art. 422. Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios de probidade e boa-fé.

forma. O contrato pode ser provado por qualquer meio, incluindo a prova testemunhal."

11.2.3.2.4. Objeto da Convenção

O art. 4º é o ponto central da Convenção, dispondo que seu objeto é a definição das regras de formação do contrato de compra e venda (proposta, resposta e conclusão do contrato) e dos direitos e obrigações do comprador e do vendedor:

Art. 4º. A presente Convenção regula exclusivamente a formação do contrato de compra e venda e os direitos e obrigações que esse contrato faz nascer entre o vendedor e o comprador. Salvo disposição expressa em contrário da presente Convenção, esta não diz respeito, em particular:

a) à validade do contrato ou de qualquer das suas cláusulas, bem como à validade dos usos;

b) aos efeitos que o contrato pode ter sobre a propriedade das mercadorias vendidas.

As regras de formação do contrato e os direitos e obrigações das partes serão abordados nos tópicos a seguir. Antes, porém, vejamos as matérias não reguladas pela Convenção: requisitos de validade dos contratos e os efeitos destes sobre a propriedade das mercadorias transacionadas.

Conforme dispõe a alínea *a*, a Convenção não serve para validar contratos considerados inválidos por um ou pelos dois países contratantes. Por exemplo, no Brasil, o contrato é considerado nulo nas hipóteses dos arts. 166 e 167 do Código Civil.[8] Assim, se tiver sido celebrado por pessoa absolutamente incapaz, não produz efeitos, e não será a Convenção de Viena que lhe dará validade. As condições de validade dos contratos são impostas pelas leis internas e a convenção não tem o condão de validar contratos nulos.

De acordo com a alínea *b*, também os efeitos resultantes dos contratos não são tratados pela Convenção. Por exemplo, no Brasil, a propriedade de uma mercadoria só se transfere com a tradição (entrega), mas, na França, a propriedade se

[8] "**Art. 166.** É nulo o negócio jurídico quando:

I – celebrado por pessoa absolutamente incapaz;

II – for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto;

III – o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito;

IV – não revestir a forma prescrita em lei;

V – for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade;

VI – tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

VII – a lei taxativamente o declarar nulo, ou proibir-lhe a prática, sem cominar sanção.

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma. ..."

transfere com o simples consenso entre as partes. Desta forma, a Convenção não entra no mérito dos efeitos resultantes do contrato. Se for um contrato celebrado na França, a transferência de propriedade ocorre no consenso e isto não é alterado pela Convenção. Nem os efeitos previstos na legislação brasileira são alterados.

Os requisitos de validade dos contratos e os efeitos do contrato sobre a propriedade da mercadoria são dois pontos ultrassensíveis para os países. Por isso, na montagem da Convenção, a UNCITRAL percebeu que se inserisse qualquer disposição acerca desses dois assuntos, isto serviria mais para afastar os países do que para juntá-los. Agradaria a uma metade dos países ou agradaria à outra. Se, na Convenção de Viena, estivesse escrito, por exemplo, que a simulação torna nulo o contrato, isto faria com que os países, com regras consolidadas após séculos de evolução do Direito Comercial nacional, que considerassem a simulação como situação de anulabilidade, não nulidade, não assinassem a Convenção.[9]

11.2.3.2.5. Formação do Contrato de Compra e Venda

Acerca da formação do contrato de compra e venda, a Convenção dispõe sobre a proposta do vendedor (proponente), a resposta do proposto (a quem se dirige a proposta) e a conclusão do contrato. Sobre o primeiro item, a Convenção dispõe que uma **proposta**, tendente à conclusão de um contrato dirigida a uma ou várias pessoas determinadas, constitui uma proposta contratual se for suficientemente precisa e se indicar a vontade de o seu autor se vincular em caso de aceitação. Uma proposta é considerada suficientemente precisa quando designa as mercadorias e, expressa ou implicitamente, fixa a quantidade e o preço ou dá indicações que permitam determiná-los.

Uma proposta contratual somente é considerada eficaz quando chega ao destinatário. No entanto, pode ser retirada, se a retratação chegar ao destinatário antes ou ao mesmo tempo que a proposta.

Caso o proposto rejeite a proposta, esta é considerada extinta.

A **aceitação** do proposto pode ser expressa ou tácita, não significando aceitação o silêncio ou a inação. Quando se diz que a aceitação pode ser expressa, isto significa que a aceitação pode ser escrita ou verbal. Já a aceitação tácita se caracteriza por não ter havido uma resposta expressa. A falta de resposta expressa pode significar uma aceitação? Sim, dependendo da ação do proposto, como no exemplo a seguir.

[9] É interessante notar que o próprio Brasil já teve tratamentos diversos acerca da simulação. Pelo Código Civil de 2002, a simulação no contrato é causa de nulidade deste, mas, no Código Civil anterior, datado de 1916, a simulação era causa apenas de anulabilidade.

Consideremos que a indústria XYZ tenha feito uma proposta para uma pessoa residente em outro país: "Ofereço-te o carro (ou o remédio ou o aparelho de TV) que acabei de criar. Vou te dar a exclusividade de revenda se você aceitar a proposta. Estou querendo US$ 10.000,00 pela unidade do produto."

O proposto pode não responder, mas agir como tendo aceitado. Pode, por exemplo, mandar publicar um anúncio de revenda no jornal impresso ou oferecer na *internet* aquele bem recém-criado pela indústria XYZ. Neste caso, a publicação de propaganda de revenda implica a aceitação tácita. Não precisou responder ao proponente para lhe mostrar que aceitou a proposta. Caso, futuramente, o contrato seja descumprido pelo proposto, o proponente pode acioná-lo judicialmente, apresentando, por exemplo, cópia das propagandas, provando ao julgador que a aceitação foi tácita.

A resposta não deve trazer elementos que alterem substancialmente os termos da proposta, pois, se isto ocorrer, a proposta é considerada rejeitada e se considera constituída uma contraproposta. O que altera substancialmente os termos da proposta? A inclusão de elementos diferentes ou complementares relativos ao preço, pagamento, qualidade e quantidade das mercadorias, ao lugar e momento da entrega, ao âmbito da responsabilidade de uma parte em face da outra ou à resolução dos conflitos.

Assim como ocorre com a proposta, a aceitação pode ser retirada se a retratação chegar ao autor da proposta antes ou no momento em que a resposta teria se tornado eficaz.

A **conclusão do contrato** ocorre quando a aceitação da proposta se torna eficaz, ou seja, quando a manifestação de assentimento chega ao proponente. A aceitação não se torna eficaz se aquela manifestação chegar ao proponente fora do prazo estipulado ou, na falta deste, num prazo razoável, tendo em conta as circunstâncias da transação e a rapidez dos meios de comunicação utilizados pelo autor da proposta. Uma proposta contratual feita verbalmente deve ser aceita de imediato, a menos que as circunstâncias indiquem outra coisa.

11.2.3.2.6. Obrigações do Vendedor e do Comprador

A Parte III da Convenção define as obrigações do vendedor e do comprador.

O **vendedor** obriga-se, nas condições previstas no contrato e na Convenção de Viena, a entregar as mercadorias, a transferir a propriedade sobre elas e, se for o caso, a remeter os documentos que se lhes referem.

A Convenção dispõe, por exemplo, onde deve ocorrer a entrega da mercadoria, caso o local não tenha sido definido no contrato. Caso não tendo sido indicado no contrato prazo para a entrega do bem, esta deve ocorrer em período razoável após a conclusão do contrato.

Se o vendedor tiver a incumbência de contratar o frete, deverão ser usados os meios de transporte apropriados às circunstâncias e nas condições usuais de tal transporte. Se o seguro não for de responsabilidade do vendedor, este deve, a pedido, fornecer todas as informações necessárias à subscrição da apólice por parte do comprador.

Também dispõe a Convenção que o vendedor deve entregar as mercadorias em quantidade, qualidade e tipo coincidentes com o previsto no contrato, cabendo ao comprador o exame das mercadorias, sob pena de perda do direito de reclamação. Caso tenham sido apresentadas amostras, as mercadorias entregues deverão ter as mesmas qualidades daquelas. O vendedor deve entregar as mercadorias livres e desembaraçadas de quaisquer direitos ou pretensões de terceiros, incluindo direitos de propriedade intelectual.

Caso o vendedor descumpra alguma de suas obrigações, a Convenção dispõe que o comprador pode, em síntese, dar ao vendedor prazo complementar ao do contrato ou abater o preço no montante do descumprimento. Além disso, pode exigir indenização por perdas e danos.

O **comprador** obriga-se a pagar o preço e a aceitar a entrega das mercadorias conforme as condições previstas no contrato. No entanto, se o momento ou o local de entrega não estiverem definidos, a Convenção supre as lacunas, apontando momentos e locais para o cumprimento das obrigações.

O vendedor pode conceder ao comprador prazo complementar ao previsto originalmente no contrato. Também pode exigir do comprador a aceitação das mercadorias, além do pagamento devido e indenização por perdas e danos.

A perda ou a deterioração das mercadorias ocorrida após a transferência do risco para o comprador não libera este da obrigação de pagar o preço, salvo se a perda ou a deterioração forem por ato ou omissão do vendedor.

Na Convenção de Viena, é prevista também a "exceção do contrato não cumprido" (*exceptio non adimpleti contractus*): caso fique claro que uma das partes contratantes não conseguirá cumprir sua obrigação contratual, a outra parte pode diferir o cumprimento de sua própria obrigação ou declarar resolvido o contrato.

11.2.4. Incoterms/2010

11.2.4.1. Origem e Conceito

Os Incoterms (*International Commercial Terms* – Termos Internacionais de Comércio) são padrões privados de comércio, criados para facilitar a elaboração dos contratos de compra e venda de bens. Foram instituídos em 1936 pela CCI (Câmara de Comércio Internacional), tendo surgido versões em 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 e, por último, 2010. Como as práticas comerciais mudam com o tempo, foi firmado o compromisso de revisão dos termos a cada 10 anos.[10]

Na versão atual (Incoterms/2010), estão definidos 11 (onze) termos. Cada um possui regras que indicam os direitos e deveres das partes relacionados à entrega do bem. Por exemplo, o termo FOB (*Free on Board* – Livre a bordo) impõe que o vendedor tem a responsabilidade de entregar a mercadoria a bordo do navio, mas sem precisar pagar o frete internacional ou o seguro do transporte, que ficam sob a responsabilidade do comprador. Já pelas regras do termo CIF (*Cost, Insurance and Freight*), o vendedor é responsável não só pela entrega do bem a bordo do navio, mas também pelo pagamento do frete e do seguro até o país de destino.

A utilização de um Incoterm no contrato de compra e venda facilita a elaboração deste, pois as partes, em vez de escreverem inúmeras regras relativas a suas responsabilidades, aproveitam as regras preestabelecidas vinculadas ao termo escolhido. Usando-se um Incoterm, suas regras passam a ser parte integrante do contrato de compra e venda.

Os Incoterms definem regras somente em relação à contratação do frete e do seguro, ao momento de entrega do bem ao comprador e aos custos que devem ser suportados pelo comprador e pelo vendedor, inclusive quanto aos direitos aduaneiros. As regras dos Incoterms **não** dizem respeito aos preços pagáveis pelo comprador ao vendedor nem à forma de pagamento. Também não se referem à transferência de propriedade dos bens ou das consequências de eventuais descumprimentos do contrato.

Como os Incoterms são padrões privados, não tendo sido criados ou impostos por leis ou tratados internacionais, eles não são de uso obrigatório, muito embora sejam usados na maioria esmagadora dos contratos internacionais de compra e venda, em virtude da facilitação que promovem. Neste ponto, não se pode con-

[10] Ao abordarmos o uso das cartas de crédito no comércio exterior no tópico 6.2.2.4.1, vimos que a CCI é um órgão não governamental criado por organizações privadas em 1919, na França. Formula padrões para fomentar o comércio internacional. Da mesma forma que criou a UCP (*Uniform Customs and Practice*) para facilitar a edição de cartas de crédito no comércio internacional, a CCI criou os Incoterms para facilitar a edição dos contratos internacionais de compra e venda.

fundir uso com cumprimento. O Incoterm não é de uso obrigatório no contrato de compra e venda, mas se for nele inserido, torna-se parte integrante dele e passa a ser de cumprimento obrigatório, em obediência aos princípios *pacta sunt servanda* e *lex inter partes*.

É de ressaltar que os Incoterms estabelecidos nas versões anteriores continuam válidos, podendo ser utilizados nos contratos celebrados nos dias atuais. Mas, a fim de evitar quaisquer discussões posteriores, é imprescindível que seja indicada claramente a versão do Incoterm utilizado. A manutenção da vigência das versões anteriores atende à lógica de que os termos existem para facilitar o comércio. Se as partes, por exemplo, consideram que a versão anterior de um termo atende melhor aos seus contratos, então é recomendável que elas ainda possam fazer uso daquela versão, em vez de ter de voltar ao passado e copiar para o seu contrato todas aquelas regras que um dia foram escritas para o termo acaso revogado.

Por fim, considerando que os Incoterms são definições para simplificar e de uso facultativo, é permitido que, ao celebrarem um contrato de compra e venda, os contratantes excluam ou alterem regras do Incoterm utilizado, aproveitando somente as regras que atendam às suas necessidades. Da mesma forma, os contratantes podem incluir no contrato responsabilidades não previstas no Incoterm utilizado.

11.2.4.2. Exemplo de Utilização de um Incoterm

Consideremos que uma empresa inglesa adquira uma mercadoria de um país árabe e, no meio da viagem, o navio naufrague. Pode-se considerar que a mercadoria foi entregue? Para responder a esta questão, deve-se analisar o que consta no contrato. Três são as possibilidades: 1) o contrato é silente; 2) o contrato é pormenorizado onde constam cláusulas prevendo várias situações passíveis de ocorrência e os direitos e deveres de cada parte contratante; e 3) no contrato consta um Incoterm.

Quando o contrato silencia, apresenta-se o pior dos mundos. Quando as partes contratantes não definem a solução no texto do próprio contrato, esta será buscada nas normas de Direito dos países. Imagine hipoteticamente que, pela cultura ou pela sua legislação, os árabes considerem que a mercadoria está entregue quando saia das mãos do vendedor. O que acontecerá se a lei inglesa considerar que a mercadoria está entregue somente quando passa às mãos do

comprador? Haverá normas conflitantes e, dependendo da situação, a solução da controvérsia pode se tornar muito difícil.

Como segunda opção, o contrato pode ter previsto as várias situações passíveis de ocorrer. Por exemplo, no contrato consta uma cláusula que defina quem se responsabiliza na hipótese de ocorrer o naufrágio. Mas não somente isso, deve também haver uma cláusula definindo quem irá pagar o frete, outra definindo quem vai providenciar o carregamento no navio no porto de embarque, outra definindo se haverá contratação de seguro e quem o celebrará, quem providenciará a descarga no porto de destino, quem contratará o transportador, qual o ponto exato para se considerar entregue a mercadoria, enfim um contrato bem elaborado deve prever absolutamente todos os direitos e deveres, obrigações e responsabilidades das partes contratantes, tentando não deixar nenhuma lacuna que poderia, numa eventualidade, ser objeto de controvérsia. Em regra, um contrato bem elaborado é muito detalhado e, por isso, acaba sendo inacessível para muitas pessoas jurídicas.

A terceira opção é celebrar um contrato em que se faz referência a um Incoterm criado pela CCI. Neste caso, as regras relativas ao termo são incorporadas ao contrato. Por exemplo, quando o contrato de compra e venda dispõe que o preço da mercadoria é "**US$ 50.00 FOB Porto de Santos – Incoterms/2010**",[11] as responsabilidades do comprador e do vendedor acerca da entrega do bem já estão definidas:

- será usado o transporte marítimo;
- o exportador fica livre (*free*) de responsabilidades quanto aos riscos e custos depois que colocar as mercadorias a bordo (*on board*) do navio que foi indicado pelo comprador no Porto de Santos;
- a mercadoria será considerada entregue ao comprador quando colocada a bordo do navio;
- o frete é contratado pelo comprador;
- o exportador não precisa contratar seguro. Este, se houver, será contratado pelo comprador;
- o custo de colocar a bordo do navio no porto de embarque é do vendedor e o de descarregar no porto de destino é do comprador;
- o exportador deve providenciar o despacho de exportação junto às autoridades do seu país;

[11] O termo FOB deve indicar o porto de embarque e, no contrato, deve vir indicado em qual navio o vendedor deve carregar a mercadoria. Sua representação no contrato deve ser algo do tipo: "FOB <porto de embarque> Incoterms-2010."

- o importador deve providenciar o despacho de importação junto às autoridades do seu país.

Ao usar na fatura três letras (FOB) após o valor da mercadoria e indicar que se aplica o texto dos Incoterms/2010, o vendedor e o comprador não precisaram escrever nenhuma das cláusulas listadas. Foram todas incorporadas ao contrato. Em vez de fazer contratos minuciosos, é mais fácil, seguro e econômico fazer um contrato simples, usando um Incoterm, aproveitando a descrição minuciosa que já existe no texto criado pela CCI.

11.2.4.3. Classificação e Generalidades dos Incoterms/2010

Na versão 2000 dos Incoterms, os 13 termos eram classificados em quatro grupos: E (EXW), F (FAS, FOB, FCA), C (CFR, CIF, CPT, CIP) e D (DAF, DES, DEQ, DDU e DDP). Na versão 2010, os 11 termos não são mais divididos em tais grupos[12]. A classificação passou a ser: "Termos para Qualquer Modal de Transporte" e "Termos para Transporte Marítimo ou Hidroviário Interior."

Termos para Qualquer Modal de Transporte		
EXW	Ex Works	Na Origem
FCA	Free Carrier	Livre no Transportador
CPT	Carriage Paid To	Frete Pago Até
CIP	Carriage and Insurance Paid To	Frete e Seguro Pagos Até
DAT	Delivered at Terminal	Entregue no Terminal
DAP	Delivered at Place	Entregue no Local
DDP	Delivered Duty Paid	Entregue com os Direitos Pagos

Termos para Transporte Marítimo ou Hidroviário Interior		
FAS	Free Alongside Ship	Livre ao Lado do Navio
FOB	Free on Board	Live a Bordo
CFR	Cost and Freight	Custo e Frete
CIF	Cost, Insurance and Freight	Custo, Seguro e Frete

O local nomeado nos termos iniciados com as letras E, F e D (antigamente chamados "termos dos grupos E, F e D") corresponde ao ponto de transferência dos custos e também dos riscos. Consideremos, por exemplo, a seguinte utilização: "FOB Porto de Santos – Incoterms/2010." A partir do momento em que o exportador brasileiro colocar a mercadoria a bordo do navio no Porto de Santos, os custos e riscos em relação à mercadoria são transferidos para o importador estrangeiro. A mercadoria será considerada entregue e qualquer dano que ela sofrer será de responsabilidade do comprador. Além disso, este é quem arcará com os custos a partir da colocação a bordo do navio, neles incluído o frete internacional.

[12] Apesar de as denominações dos grupos não terem sido mencionadas na versão 2010, certamente elas continuarão a ser usadas no dia a dia, tendo em vista a praticidade que proporcionam.

Nos termos iniciados com a letra C (antigamente chamados "termos do grupo C"), diz-se que há dois pontos críticos, um para transferência dos riscos e outro para a transferência dos custos. Os riscos são transferidos para o comprador ainda no país de origem, mas os custos somente serão transferidos em um ponto no país de destino. Por exemplo, em "CIF Porto de Hamburgo – Incoterms/2010", o local nomeado corresponde somente ao ponto de transferência dos custos, ou seja, o vendedor arca com os custos até o porto de destino, o Porto de Hamburgo, pagando o frete (e o seguro) internacional. Já a transferência dos riscos nos termos C se dá ainda no país de exportação. No caso do CIF, por exemplo, a mercadoria é considerada entregue ao ser colocada a bordo do navio, como no FOB.

Em relação ao despacho aduaneiro, a regra nos Incoterms é que o exportador apresente a mercadoria para a aduana do seu país e pague os eventuais tributos incidentes na exportação. Em relação ao despacho de importação, a regra é que, quando as mercadorias chegarem ao país de destino, o importador registre a declaração aduaneira e recolha os tributos da importação. No entanto, cabem duas exceções: se for utilizado o termo EXW (*Ex Works*), o comprador será o responsável pela apresentação da mercadoria (e recolhimento dos tributos) tanto à aduana do país exportador quanto à do país importador. Em suma, terá de providenciar as duas declarações aduaneiras. E, se for utilizado o termo DDP (*Delivered Duty Paid*), o vendedor será o responsável pelas duas declarações aduaneiras com o respectivo recolhimento de tributos incidentes na exportação e na importação, cumprindo a obrigação de entregar a mercadoria ao importador com os direitos (tributos) aduaneiros pagos.

O que leva os contratantes a escolher um Incoterm? Consideremos, por exemplo, que uma empresa brasileira deseje comprar uma mercadoria dos EUA. Ela pode negociar com o exportador o uso de um termo da versão 2010, assim como dos termos das versões anteriores.[13]

[13] O direito de usar um Incoterm de qualquer das versões é ratificado pela Resolução CAMEX nº 21/2011. Além disso, duas coisas devem ser destacadas: i. a Resolução citada veda o uso do DDP nas importações brasileiras; e ii. a legislação de seguros (Lei Complementar nº 126/2007) não veda, mas impõe restrições ao uso do CIF e do CIP nas importações brasileiras, com o objetivo de favorecer as sociedades seguradoras nacionais.

Veremos que os Incoterms/2010 "extremos" são o EXW e o DDP. O termo EXW é o que dá ao vendedor as menores responsabilidades, pois a mercadoria é considerada entregue no chão de seu estabelecimento. O comprador deve providenciar frete, seguro, carga e descarga no navio, e até mesmo o carregamento da mercadoria no veículo que for buscá-la no estabelecimento do vendedor. No caso do DDP, o vendedor tem que providenciar tudo até a descarga no país de destino, inclusive o despacho junto à aduana do país importador.

Negociada no termo EXW, a mercadoria terá, por exemplo, o preço de "US$ **50.00** EXW 110 Fifth Avenue, NY, USA – Incoterms/2010", indicando o endereço em que o comprador deverá pegar a mercadoria no valor de US$ 50.00. Mas, se a mesma mercadoria for negociada no termo DDP, na fatura vai constar, por exemplo, "US$ **250.00** DDP Av. Brasil, 1500, RJ, Brasil – Incoterms/2010".[14]

Como o vendedor tem custos mínimos no EXW, quase nada é repassado na fatura para o comprador, apenas o valor da mercadoria propriamente dita. E, como no DDP, o vendedor tem de arcar com vários gastos, todos são repassados ao comprador. Cabe então a seguinte pergunta: será que o vendedor vai repassar os custos para o comprador exatamente no mesmo valor que ele pagar?

Com certeza absolutíssima que não. Senão, o vendedor não ganharia nada em troca de ter um trabalho dobrado, triplicado, quadruplicado. Se o lucro do vendedor ao vender EXW fosse o mesmo ao vender DDP, ele teria toda a trabalheira do DDP? Não. Se o vendedor gastar US$ 100.00 para fazer o carregamento da mercadoria no navio, ele cobrará do comprador, por exemplo, o preço de US$ 120.00 ou US$ 130.00. Considerando então que a empresa brasileira do nosso exemplo possui filiais espalhadas nos EUA, não seria mais interessante para ela comprar no termo EXW? Sim. Alguma filial poderia buscar com veículo próprio a mercadoria no estabelecimento do vendedor.

A escolha do Incoterm passa pela análise custo-benefício. Se o comprador não deseja ter trabalho nenhum, o contrato será celebrado em um termo que tende mais para o DDP do que para o EXW. Ele paga mais caro, mas terá o mínimo de trabalho. Por outro lado, se o comprador quer economizar, o contrato será celebrado em um termo que tende mais para o EXW do que para o DDP.

11.2.4.4. Os Incoterms/2010 em espécie

Os textos a seguir são baseados no texto oficial da CCI e na Resolução CAMEX nº 21/2011.

[14] Para esta explicação, estou ignorando que o DDP é de uso proibido nas importações brasileiras, por força da Resolução CAMEX nº 21/2011.

11.2.4.4.1. EXW – Ex Works (Na Origem)

Significa que o vendedor entrega as mercadorias quando as coloca à disposição do comprador, em sua propriedade ou outro local nomeado, não desembaraçadas para exportação e não embarcadas em qualquer veículo coletor.

Este termo representa a obrigação mínima para o vendedor, e o comprador deve arcar com todos os custos e riscos envolvidos em aceitar as mercadorias no local nomeado. Ele não deve ser usado quando o comprador não puder obter, direta ou indiretamente, a liberação alfandegária.

No caso das exportações brasileiras, "em virtude de o comprador estrangeiro não dispor de condições legais para providenciar o desembaraço para saída de bens do País, fica subentendido que esta providência é adotada pelo vendedor, sob suas expensas e riscos" (Resolução CAMEX 21/2011).

Sugestão da CCI para uso: "EXW <local de entrega nomeado> Incoterms/2010."

11.2.4.4.2. FCA – Free Carrier (Livre no Transportador)

Significa que o vendedor entrega as mercadorias, desembaraçadas para exportação, ao transportador ou a outra pessoa designada pelo comprador, no local nomeado no país de origem. O local escolhido para a entrega tem um impacto nas obrigações de embarque e desembarque das mercadorias naquele local. Se a entrega ocorrer na propriedade do vendedor, o vendedor é responsável pelo embarque no veículo do transportador. Se a entrega ocorrer em qualquer outro lugar, o vendedor não é responsável nem pelo desembarque de seu veículo.

Sugestão de uso: "FCA <local de entrega nomeado> Incoterms/2010."

11.2.4.4.3. FAS – Free Alongside Ship (Livre ao Lado do Navio)

Significa que o vendedor entrega as mercadorias quando elas são colocadas ao lado do navio (no cais ou em embarcações utilizadas no carregamento), no porto de embarque nomeado pelo comprador. Isto significa que o comprador tem de arcar com todos os custos e riscos de perda ou dano às mercadorias a partir daquele momento. Por isso, é importante precisar, no contrato, o ponto exato para a colocação da mercadoria. Na falta de indicação, o vendedor deve colocar a mercadoria no local "que melhor sirva ao propósito do carregamento".

Este termo pode ser usado apenas para transporte marítimo ou hidroviário interior, sendo sugerida a seguinte forma: "FAS <porto de embarque> Incoterms/2010".

11.2.4.4.4. FOB – Free On Board (Livre a Bordo)

Significa que o vendedor entrega as mercadorias quando coloca a bordo do navio indicado pelo comprador. Nas situações em que a mercadoria é adquirida por um novo comprador estando já a bordo do navio, a entrega é considerada feita na própria aquisição do bem.

Este termo pode ser usado apenas para transporte marítimo ou hidroviário interior, não sendo apropriado para uso nas situações em que a entrega ao transportador se dá antes da colocação a bordo, como, por exemplo, no caso das mercadorias em contêineres, cuja entrega normalmente ocorre em terminais. Portanto, o uso do termo FOB é mais apropriado na venda de *commodities*.

Na versão FOB do ano de 2000, a colocação a bordo era representada pela transposição da amurada do navio. Desta forma, se o produto em processo de embarque caísse antes de transpor a linha imaginária, a mercadoria não seria considerada entregue e o eventual prejuízo seria do vendedor. Caso já tivesse transposto a linha imaginária, o bem seria considerado entregue e o comprador arcaria com eventuais prejuízos. Na versão 2010, excluíram toda menção à "transposição da amurada do navio". Assim justificaram a exclusão: "Isto evita a imagem do risco balançando em torno da imaginária linha perpendicular."

Sugestão de uso: "FOB <porto de embarque> Incoterms/2010."

11.2.4.4.5. CFR – Cost and Freight (Custo e Frete)

As regras deste termo podem ser visualizadas como as regras do termo FOB acrescidas do pagamento do frete internacional por parte do vendedor. Ele somente pode ser usado no transporte aquaviário, sendo o bem considerado entregue a bordo do navio (também foi excluída qualquer menção à "transposição da amurada do navio") ou na aquisição a bordo deste.

Como todo termo iniciado com a letra *C*, os riscos são transferidos para o comprador no país de origem e os custos, no país de destino.

Sugestão de uso: "CFR <porto de destino> Incoterms/2010."

11.2.4.4.6. CIF – Cost, Insurance and Freight (Custo, Seguro e Frete)

Em síntese, as regras do CIF são as regras do termo FOB acrescidas da obrigação de o vendedor contratar o frete internacional e o seguro para cobrir os riscos de perda ou dano às mercadorias durante o transporte. O beneficiário do seguro do transporte é o comprador, tendo em vista que a mercadoria é considerada entregue desde sua colocação a bordo do navio.

A responsabilidade do vendedor é contratar o seguro com a cobertura mínima. Caso o comprador deseje cobertura adicional, isto pode ser acertado com o vendedor ou contratado diretamente por aquele. A cobertura mínima corresponde a 110% do valor da operação e deve ser contratada na mesma moeda do contrato de compra e venda.

O termo CIF somente pode ser usado no transporte aquaviário, sendo o bem considerado entregue a bordo do navio (também foi excluída qualquer menção à "transposição da amurada do navio") ou na aquisição a bordo deste.

Sugestão de uso: "CIF <porto de destino> Incoterms/2010."

11.2.4.4.7. CPT – Carriage Paid To... (Transporte Pago até...)

As regras do termo CPT são equivalentes às regras do FCA com o acréscimo da obrigação de o vendedor contratar o frete internacional. Ao entregar os bens ao transportador, o exportador transfere os riscos para o comprador, mas ainda tem os custos com o frete até o país de destino.

Caso tenham sido contratados vários transportadores e não tenha sido definido o ponto de entrega do bem, esta será considerada realizada junto ao primeiro transportador e em local à escolha do vendedor.

Sugestão de uso: "CPT <local de destino> Incoterms/2010."

11.2.4.4.8. CIP – Carriage and Insurance Paid To... (Transporte e Seguro Pagos até...)

As regras do termo CIP são equivalentes às regras do FCA com o acréscimo da obrigação de o vendedor contratar o frete e o seguro para cobrir os riscos de perda ou dano às mercadorias durante o transporte.

O exportador transfere os riscos para o importador quando entrega os bens ao transportador, mas ainda fica com os custos com o frete e com o seguro até o país de destino. Caso tenham sido contratados vários transportadores e não tenha sido definido o ponto de entrega do bem, esta será considerada realizada junto ao primeiro transportador e em local à escolha do vendedor.

Como no CIF, a responsabilidade do vendedor é contratar o seguro com a cobertura mínima. Caso o comprador deseje cobertura adicional, isto pode ser acertado com o vendedor ou contratado diretamente por aquele. A cobertura mínima corresponde a 110% do valor da operação e deve ser contratada na mesma moeda do contrato de compra e venda. O beneficiário do seguro é o comprador.

Sugestão de uso: "CIP <local de destino> Incoterms/2010."

11.2.4.4.9. DAT – Delivered at Terminal (Entregue no Terminal)

O termo DAT somente surgiu na versão 2010 dos Incoterms. Segundo informa a CCI, ele foi criado em substituição ao termo DEQ (*Delivered Ex Quay*) da versão 2000.

A mercadoria é considerada entregue após descarregada do veículo de transporte e colocada à disposição do comprador no terminal nomeado em um porto ou local de destino nomeado. "'Terminal' significa qualquer local, coberto ou não, como, por exemplo, cais marítimo, armazém, área de contêineres e terminais aéreos, rodoviários e ferroviários."

Sugestão de uso: "DAT <terminal nomeado no porto ou local de destino nomeado> Incoterms/2010."

11.2.4.4.10. DAP – Delivered at Place (Entregue no Local)

O termo DAP somente surgiu na versão 2010 dos Incoterms. Segundo informa a CCI, ele foi criado em substituição aos termos DAF (*Delivered at Frontier*), DES (*Delivered Ex Ship*) e DDU (*Delivered Duty Unpaid*) da versão 2000.

Utilizado o termo DAP, a mercadoria é considerada entregue quando colocada à disposição do comprador, pronta para ser descarregada no local nomeado.

Sugestão de uso: "DAP <local de destino nomeado> Incoterms/2010."

11.2.4.4.11. DDP – Delivered Duty Paid (Entregue com Direitos Pagos)

Sob o termo DDP, as mercadorias são consideradas entregues quando colocadas à disposição do comprador, desembaraçadas para importação e prontas para serem descarregadas no local nomeado no país de destino.

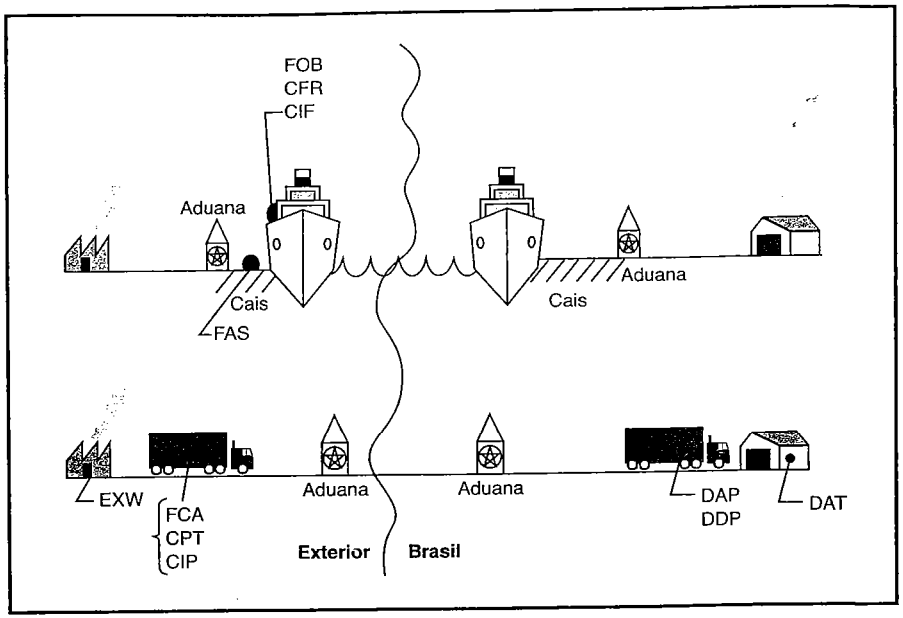
O termo DDP é o único que impõe ao vendedor a obrigação de proceder ao despacho aduaneiro de importação. E, por isso, o DDP não deve ser usado se o vendedor não tiver condições, direta ou indiretamente, de obter o desembaraço aduaneiro da importação.

Enquanto o termo EXW representa a mínima obrigação para o vendedor, o DDP representa a máxima obrigação.

Conforme dispõe a Resolução CAMEX nº 21/2011, "em virtude de o vendedor estrangeiro não dispor de condições legais para providenciar o desembaraço para entrada dos bens do País, **este termo não pode ser utilizado na importação brasileira**, devendo ser escolhido o DAT ou o DAP no caso de preferência por condição disciplinada pela CCI".

Sugestão de uso: "DDP <local de destino nomeado> Incoterms/2010."

Eis um gráfico que indica os pontos de divisão dos riscos em cada Incoterm/2010. Note que nos termos iniciados com as letras E, F e C, as mercadorias são consideradas entregues para o comprador em pontos no país de origem. E, nos termos iniciados com a letra D, no país de destino.



11.2.4.5. Outras diferenças da versão de 2010 em relação à de 2000

Nos tópicos anteriores, foram apresentadas algumas diferenças da versão 2010 em relação à versão anterior. A seguir são indicadas outras duas:

1ª) A versão 2010 possui o título "Incoterms/2010" e subtítulo "Regras da CCI para uso dos termos de comércio internacionais e domésticos". Daí se conclui que, apesar de a denominação Incoterms ser sigla de *International Commercial Terms* (termos internacionais de comércio), seu uso em vendas domésticas passou a ser reconhecido pela CCI. Esta mudança, implementada na versão de 2010, foi provocada por duas constatações: "os comerciantes já têm usado as regras dos Incoterms para contratos de compra e venda puramente domésticos" e "havia um grande interesse dos EUA em usarem as regras dos Incoterms no seu comércio interno".

2ª) Na versão 2000 dos Incoterms, os então chamados "termos dos grupos E, F e C" eram formalmente conhecidos como **contratos de partida**, por ser

a mercadoria entregue no país de origem. Já os termos então conhecidos como "do grupo D" eram formalmente chamados **contratos de chegada**, por ser a mercadoria entregue no país de importação. Tais denominações não foram mencionadas na versão 2010, mas a prática certamente evitará que elas caiam em desuso.

Questões de Provas

01. (AFTN/1996) Os *International Commercial Terms* (Incoterms) estabelecem:

a) as condições de pagamento e a modalidade de operação cambial que regerão uma operação comercial;
b) os compromissos em matéria comercial assumidos pelos Estados em foros multilaterais;
c) as responsabilidades do exportador e do importador em uma operação de comércio exterior;
d) os direitos e obrigações dos exportadores diante dos órgãos governamentais atuando na área do comércio exterior;
e) a nomenclatura e a classificação das mercadorias transacionadas no âmbito internacional.

02. (AFTN/1996) Sobre o uso dos *International Commercial Terms* (Incoterms) é correto afirmar-se que o mesmo é:

a) obrigatório nos contratos internacionais celebrados entre países que ratificam a convenção internacional que os estabeleceu;
b) facultativo e, por consequência, os mesmos não configuram norma contratual se incorporados em um contrato internacional;
c) facultativo, mas os mesmos configuram norma contratual e assumem valor jurídico ao serem incorporados em um contrato internacional;
d) obrigatório em todos os contratos internacionais, por tratar-se de regras internacionais, configurando os mesmos obrigações contratuais;
e) obrigatório, embora os mesmos não configurem obrigações contratuais.

03. (ACE/97) Sob a regra do Incoterm CFR-Exportação (Custo e Frete), a obrigação de contratar seguro marítimo recai sobre:

a) o vendedor;
b) o importador;
c) o transportador;
d) a agência de financiamento à exportação;
e) o órgão de comercio exterior do país de origem da mercadoria.

04. (ACE/1997) A contratação do transportador internacional sob o regime *Free on Board* – FOB é de responsabilidade do(da):

a) exportador.
b) porto de embarque da mercadoria.
c) agência de seguro marítimo.
d) importador.
e) órgão de comércio exterior do país exportador.

05. (AFTN/1998) Ao se eleger um Incoterm para uma operação comercial, as partes definem:

a) a modalidade de transporte e a forma de contratação e liquidação de câmbio;
b) suas obrigações respectivas na operação e as condições de venda;
c) a forma e as condições de pagamento a serem adotadas e o tipo de contrato a ser celebrado;
d) a modalidade de transporte e os riscos a serem cobertos por seguro internacional;
e) o tipo de contrato internacional que regerá a operação e a modalidade de seguro a ser contratado.

06. (AFTN/1998) Sobre o contrato de compra e venda internacional, é correto afirmar-se que:

a) contempla, necessariamente, além do vendedor e do comprador, a atuação de agente representante no exterior;
b) deve sempre especificar a mercadoria, serviço ou conhecimento transacionado por meio de Incoterm correspondente;
c) devem constar, no mesmo, as obrigações das partes, por meio do uso de um Incoterm entre elas acordado, ainda quando envolva operações de *leasing* ou exportação de serviços;
d) é classificado, juridicamente, como consensual, bilateral, oneroso, comutativo e típico;
e) instrui o processo de despacho aduaneiro para fins de controle e tributação, podendo ser substituído pelo Conhecimento de Embarque.

07. (AFTN/1998) O contrato internacional de compra e venda segundo o qual o vendedor se obriga a obter a licença e autorizações necessárias à exportação, contratar às suas expensas o transporte marítimo e o seguro da carga até o porto de destino indicado e entregar a mercadoria a bordo do navio, no porto de embarque, na data ou período estipulado, e o comprador se obriga a aceitar a entrega da mercadoria no porto de embarque, a bordo do navio, assumindo todos os riscos de perda ou dano da mesma a partir deste momento e a arcar com os custos do desembaraço de importação, identifica no Siscomex – Importação a cláusula Incoterms/1990:

a) DDU (entregue direitos não pagos);
b) DES (entregue a partir do navio);
c) FOB (livre a bordo-porto de embarque designado);
d) CIP (transporte e seguro pagos até o local de destino designado);
e) CIF (custo, seguro e frete).

08. (AFRF/2000) Na modalidade FOB (*Free on Board*) dos Incoterms (*International Commerce Terms*), caberá:

a) ao comprador obter todas as licenças, autorizações, e atender às demais formalidades referentes à exportação;
b) ao vendedor colocar as mercadorias à disposição do comprador nas suas instalações ou noutro local nomeado, não desembaraçadas para exportação nem embarcadas em qualquer veículo coletor;

c) ao vendedor obter, a seu próprio risco e custo, quaisquer licenças de importação;
d) ao vendedor entregar as mercadorias no porto de desembarque nomeado, na data ou dentro do período acordado, na maneira habitual desse porto e a bordo do navio designado pelo comprador;
e) ao vendedor entregar as mercadorias no porto do embarque nomeado, na data ou dentro do período acordado, na maneira habitual desse porto e a bordo do navio designado pelo comprador.

09. (AFRF/2000) As atualizações sucessivas dos Incoterms (*International Commerce Terms*), desde 1936, têm ocorrido por iniciativa:

a) da OMC – Organização Mundial do Comércio;
b) da CCI – Câmara de Comércio Internacional;
c) do ITC – Centro Internacional do Comércio;
d) do GATT – Acordo Geral de Tarifas e de Comércio;
e) da UNCTAD – Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento.

10. (AFRF/2000) Ao elaborarem o contrato de compra e venda, as partes, visando estabelecer um maior grau de compromisso para o vendedor, escolherão, entre os abaixo mencionados Termos do Incoterms (*International Commerce Terms*):

a) o EXW (*ex works*);
b) o FOB (*free on board*);
c) o CFR (*cost and freight*);
d) o CIF (*cost, insurance and freight*);
e) o DDP (*delivered duty paid*).

11. (AFRF/2000) Os Incoterms (*International Commerce Terms*) limitam-se a orientar os termos da exclusiva relação entre:

a) o vendedor e o comprador de bens tangíveis;
b) o operador de câmbio e o comprador de produtos do exterior;
c) o transportador e o segurador de mercadorias embarcadas;
d) o transportador e o comprador de bens em consignação;
e) o comprador das mercadorias e o banco remetente.

12. (AFRF/2002-1) Num determinado contrato de compra e venda internacional foi adotada a cláusula Incoterms EXW – *Ex works* (significando Na Origem). Assinale a opção correta.

a) Ex works significa que o vendedor entrega as mercadorias quando ele as coloca à disposição do comprador, em suas dependências, na origem, ou em outro local designado (isto é, estabelecimento, fábrica, armazém etc.) desembaraçados para exportação e não carregados em qualquer veículo coletor;
b) Ex works significa que o vendedor entrega as mercadorias quando ele as coloca à disposição do comprador, no porto de embarque designado, não desembaraçados para exportação e não carregados em qualquer veículo coletor;
c) Ex works significa que o vendedor entrega as mercadorias quando ele as coloca à disposição do comprador, em suas dependências, na origem, ou em outro local designado (isto é, estabelecimento, fábrica, armazém etc.) não desembaraçados para exportação e não carregados em qualquer veículo coletor;

d) Ex works significa que o vendedor entrega as mercadorias quando ele as coloca à disposição do comprador, em suas dependências, na origem, ou em outro local designado (isto é, estabelecimento, fábrica, armazém etc.) não desembaraçados para exportação e carregados em qualquer veículo coletor;
e) Ex works significa que o vendedor entrega as mercadorias quando ele as coloca à disposição do comprador no porto de embarque desembaraçados para exportação e não carregados em qualquer veículo coletor.

13. (AFRF/2002-1) Numa compra e venda internacional, vendedor e comprador conveniaram determinada cláusula Incoterms-2000, através da qual ficou acertado que as mercadorias serão entregues pelo vendedor ao comprador no exato momento em que estes cruzem a amurada do navio, no porto de embarque e já desembaraçados para exportação. A partir desse momento o comprador arca com todos os custos e riscos, de perda ou dano às mercadorias, inclusive contrato de transporte. Face ao enunciado, assinale a opção correta.

a) A cláusula é FCA – *Free Carrier* (Livre no Transportador).
b) A cláusula é FAS – *Free Alongside Ship* (Livre no Costado do Navio).
c) A cláusula é FOB – *Free on Board* (Livre a Bordo).
d) A cláusula é CFR – *Cost and Freight* (Custo e Frete).
e) A cláusula é CPT – *Carriage Paid To...* (Transporte Pago até...).

14. (AFRF/2002-2) Os Incoterms contêm em seu bojo cláusulas padronizadas que, na essência, resumem, definem e simplificam um contrato internacional de:

a) arrendamento mercantil;
b) *leasing* operacional;
c) compra e venda;
d) importação de serviços;
e) importação temporária de mercadorias para utilização econômica.

15. (AFRF/2002-2) Nos Incoterms versão 2000, evidenciando contratos de partida (embarque) a correspondência é com:

a) os termos "C" e "F";
b) exclusivamente o termo "C";
c) exclusivamente o termo "F";
d) os termos "E" e "D";
e) exclusivamente o termo "D".

16. (AFRF/2002-2) A modalidade de crédito documentário através do qual, na eventualidade de inadimplência ou recusa do comprador (importador), seja formalizada uma garantia bancária internacional, normalmente no valor de 20% (vinte por cento) da operação em favor do vendedor (exportador) como forma de ressarcimento de despesas incorridas pela não quitação do Draft at Sight, é identificada como:

a) *Performance Bond*;
b) *Refundment Bond*;
c) *Bid Bond*;
d) *Revolving Letter of Credit*;
e) *Back-to-back Credit*.

17. (ACE/2002) Os Termos Internacionais de Comércio (Incoterms) são:

a) Fórmulas empregadas pelas autoridades aduaneiras na classificação de mercadorias para fins tributários.
b) Instrumentos que permitem a comparação de estatísticas comerciais entre os países.
c) Indicadores estatísticos que demonstram a relação existente entre os valores das exportações e das importações de um dado país.
d) Fórmulas que definem direitos e obrigações das partes em um contrato internacional de compra e venda quanto ao pagamento de fretes, seguros, embarque, desembarque, desembaraço alfandegário, entre outros.
e) Um conjunto de regras e técnicas que orientam uma operação de compra e venda internacional no tocante à formação do preço da mercadoria transacionada e à definição das modalidades de transporte a serem utilizadas.

18. (AFRF/2003) Nos contratos internacionais de compra e venda, a diferença entre cláusula de força maior e a cláusula de *hardship* reside em que:

a) na primeira, a circunstância é imprevista mas evitável, enquanto que na segunda é imprevista e inevitável; na primeira, o contrato se torna exequível e na segunda, inexequível;
b) ambas se referem a circunstâncias imprevisíveis e inevitáveis; a primeira tem a ver com circunstâncias que impossibilitam sua execução; a segunda, com circunstâncias que o tornam substancialmente mais oneroso, porém exequível;
c) na primeira, a execução do contrato é relativamente impossível e na segunda, absolutamente impossível; ambas traduzem a previsão de um desequilíbrio econômico em prejuízo de uma das partes envolvidas;
d) a primeira prevê alterações nas condições que motivaram a celebração do contrato e a segunda, não;
e) a primeira, em regra, não indica detalhadamente os eventos suscetíveis de serem considerados como circunstâncias que a caracterizem, porque imprevisíveis, e a segunda indica detalhadamente os fenômenos de natureza econômica que possam ocorrer.

19. (AFRF/2003) Assinale a opção correta em relação aos contratos internacionais de venda celebrados por brasileiros.

a) Devem ser celebrados com a adoção dos Incoterms, Revisão 2000, devendo o preço ser o corrente no mercado internacional para o prazo pactuado, o qual deve seguir as praxes comerciais internacionais de acordo com as peculiaridades do produto, podendo variar de pagamento à vista até 180 dias da data do embarque, sendo consideradas financiadas as vendas com prazo de pagamento superior a 180 dias.
b) Devem ser celebrados com a adoção dos Incoterms 1990 ou da Revisão 2000, devendo o preço ser o normal, desde que não inferior ao custo de produção mais lucro usual, podendo ser aceito o prazo de pagamento de até 180 dias da data do Registro de Exportação (RE), sendo os prazos superiores considerados financiamento a ser concedido por instituição financeira autorizada a operar em câmbio, sem ônus para a União.
c) Podem ser celebrados com a adoção dos Incoterms, Revisão 2000, devendo o preço ser o normal, a juízo da Secex, e o pagamento à vista ou mediante

financiamento com recursos próprios, do PROEX ou de instituição financeira autorizada pelo Banco Central do Brasil.

d) Podem ser celebrados com a adoção de qualquer Incoterm, devendo o preço ser o corrente no mercado internacional para o prazo pactuado, o qual deve seguir as praxes comerciais internacionais de acordo com as peculiaridades do produto, podendo variar de pagamento à vista até 180 dias da data do embarque, sendo consideradas financiadas as vendas com prazo de pagamento superior a 180 dias.

e) Devem ser celebrados com a adoção dos Incoterms 1990, devendo o preço ser o corrente no mercado internacional para o prazo pactuado, o qual deve seguir as praxes comerciais internacionais de acordo com as peculiaridades do produto, podendo variar de pagamento à vista até 180 dias da data do Registro de Venda (RV), sendo consideradas financiadas as vendas com prazo de pagamento superior a 180 dias.

20. (AFRF/2003) Os Incoterms/2000 (*International Commercial Terms*/Termos Internacionais do Comércio), conjunto de regras internacionais que estabelecem um padrão de definições, de caráter uniformizador (*adaptada*):

a) são 13 termos, representados por siglas de três letras, distribuídos em 4 grupos identificados pelas letras E, F, C, D, que vão da obrigação mínima para o exportador à obrigação máxima para o exportador, alguns dos quais são aplicáveis apenas a determinado modal de transporte;

b) são 13 termos, representados por siglas de três letras, distribuídos em 4 grupos identificados pelas letras E, F, C, D, que vão da obrigação mínima para o exportador à obrigação máxima para o exportador, aplicáveis ao transporte internacional marítimo e aéreo;

c) são 13 termos, representados por siglas de três letras, distribuídos em 3 grupos identificados pelas letras C (*Cost*), I (*Insurance*) e F (*Freight*), que vão da obrigação mínima para o exportador à obrigação máxima para o exportador, alguns dos quais são aplicáveis apenas a determinado modal de transporte;

d) são 13 termos, representados por siglas de três letras, distribuídos em 4 grupos identificados pelas letras E, F, C, D, que vão da obrigação mínima para o comprador à obrigação máxima para o importador, aplicáveis a todos os modais de transporte;

e) são 13 termos, representados por siglas de três letras, distribuídos em 4 grupos identificados pelas letras C, D, E, F, que vão da obrigação mínima para o exportador à obrigação máxima para o exportador, alguns dos quais são aplicáveis apenas às exportações.

21. (TRF/2005) A respeito das fórmulas contratuais usualmente aplicadas aos Contratos Internacionais de Compra e Venda de Mercadorias (Incoterms), associe as colunas abaixo e, em seguida, assinale a opção que contenha a sequência correta.

1) FCA.
2) CFR.
3) EXW.
4) FOB.
5) FAS.

( ) A obrigação básica do vendedor consiste em disponibilizar a mercadoria no seu próprio estabelecimento, para que então transfira a responsabilidade sobre ela para o comprador.
( ) Ao vendedor cabe arcar com todas as despesas até o momento em que a mercadoria é colocada a bordo do navio indicado pelo comprador, no porto de embarque.
( ) É de responsabilidade do vendedor disponibilizar a mercadoria a bordo do navio indicado pelo comprador e arcar com o frete até o porto de destino.
( ) Ao vendedor compete entregar a mercadoria ao transportador indicado pelo comprador, no local determinado, momento a partir do qual a responsabilidade pelo bem corre por conta do comprador.
( ) Compete ao vendedor arcar com todas as despesas, incluindo a liberação para a exportação, até o momento em que a mercadoria é colocada ao lado do costado do navio, no porto de embarque.

a) 1, 4, 2, 5, 3.
b) 3, 4, 2, 1, 5.
c) 3, 2, 4, 1, 5.
d) 1, 5, 3, 2, 4.
e) 3, 4, 1, 2, 5.

22. (AFRFB/2009) A respeito da Convenção de Viena sobre contratos de Compra e Venda Internacional de Mercadorias (CVIM), é correto afirmar que:

a) é instrumento jurídico que vincula Estados Nacionais em torno do objetivo de harmonizar internacionalmente as fórmulas que definem as obrigações e direitos dos exportadores e importadores em torno da comercialização de um bem internacionalmente.

b) firmada no âmbito da Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD), estabelece procedimentos padrões para a celebração de contratos comerciais internacionais entre agentes privados.

c) celebrada no marco da Organização Mundial de Comércio (OMC), estabelece procedimentos uniformes para os aspectos não financeiros de uma transação comercial internacional.

d) celebrada no âmbito da Câmara Internacional de Comércio (CCI), é instrumento de direito privado que rege os atos administrativos e jurídicos que envolvem a transferência da propriedade da mercadoria transacionada internacionalmente.

e) firmada no âmbito das Nações Unidas, uniformiza as regras sobre compra e venda de mercadorias, envolvendo aspectos como transporte, seguro, transferência de riscos, propriedade industrial, pagamentos e indenizações por não cumprimento de obrigações, mercadoria avariada, danos e prejuízos.

Capítulo 12

Financiamento no Comércio Exterior Brasileiro

12.1. FINANCIAMENTO ÀS EXPORTAÇÕES BRASILEIRAS

Em regra, todo fornecedor de bens ou serviços prefere receber à vista os recursos relativos às suas vendas. No entanto, a decisão acerca do prazo de pagamento acaba sendo mais influenciada pela disponibilidade financeira do comprador do que pela preferência do vendedor. Especificamente em relação ao Brasil, muitas de nossas exportações somente se tornam concretas pela utilização de alguma espécie de financiamento, sendo a mais comum aquela concedida pelo próprio exportador brasileiro. Quando possui capital próprio suficiente, ele pode produzir o bem e conceder ao comprador estrangeiro prazo para pagamento, sem necessidade de obtenção de financiamento de terceiros.[1]

Considerando que as exportações são fonte de empregos e de divisas para o país, a legislação brasileira prevê várias espécies de financiamento, divididas em dois grandes gêneros: pré-embarque e pós-embarque. Nas modalidades **pré-embarque**, o financiamento é obtido para a produção do bem ou para a aquisição para revenda. O financiador pode ser o próprio importador, uma terceira pessoa ou até o governo. Em relação ao importador, vimos, no tópico 6.2.2.1, o recebi-

[1] É importante analisar o conceito de financiamento à exportação. Por exemplo, quando o exportador concede ao importador um prazo de 90 (noventa) dias para pagamento, pode-se considerar que esta exportação é financiada? No Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI), o Banco Central (BC) assim dispõe: "São consideradas exportações financiadas, **para fins deste Regulamento**, as exportações de mercadorias ou de serviços sujeitas a Registro de Crédito (RC) no Siscomex" (Circular Bacen nº 3.280/2005). A Portaria Secex nº 23/2011 define que as exportações com prazo de recebimento superior a 360 (trezentos e sessenta) dias estão sujeitas a RC. Da leitura das duas normas, poder-se-ia pensar que só se considera a exportação financiada quando o pagamento supera o prazo de 360 dias do embarque. No entanto, esta definição de exportação financiada foi criada apenas "para fins do Regulamento", ou seja, apenas para controle do Banco Central. Consta no RMCCI que, nas exportações conceituadas como financiadas, será dever do financiador cobrar juros do comprador estrangeiro.

Voltando à questão inicial: se um exportador brasileiro der ao comprador estrangeiro um prazo de 90 (noventa) dias para pagamento, isto será considerado um financiamento, mas não para fins do RMCCI, ou seja, o BC não vai exigir do financiador a contratação de câmbio para a internalização das parcelas de juros.

mento antecipado das exportações, que, além de ser modalidade de pagamento no comércio exterior, será caracterizado como financiamento à exportação se o valor antecipado for destinado à produção (ou aquisição para revenda) do bem.[2] Os financiamentos de terceiros e os governamentais serão analisados adiante.

Nas linhas **pós-embarque**, o financiamento não é à produção, mas à comercialização. O bem já estará produzido e, em última análise, o financiamento servirá para cobrir a falta de disponibilidade financeira do comprador.

A forma de financiamento primária é aquela concedida pelo próprio vendedor. Caso esta não seja viável, será necessária a existência de um terceiro, que pagará ao exportador o valor à vista e cobrará do importador a prazo. O financiamento pós-embarque pode ser concedido ao exportador (*supplier credit*) ou ao importador (*buyer credit*).

O *supplier credit* se caracteriza por ser, na realidade, um refinanciamento. A condição preexistente é o financiamento dado pelo exportador ao importador, amparado por letra de câmbio, nota promissória ou carta de crédito. O *supplier credit* consiste em o exportador efetuar o desconto dos títulos ou ceder ao terceiro os direitos constantes da carta. Recebe o valor líquido, descontados juros e despesas, como ocorre, por exemplo, no Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE).

No caso do *buyer credit*, o financiamento é concedido pelo terceiro diretamente ao comprador, cabendo a este o pagamento dos encargos financeiros. O BNDES-EXIM, por exemplo, pode ser contratado diretamente pelo importador estrangeiro.

Das linhas de financiamento a seguir analisadas, operam no gênero pré-embarque: ACC e *Export Notes*. São modalidades pós-embarque: ACE, Forfaiting, Factoring (ainda pendente de regulamentação) e PROEX Equalização. O PROEX Financiamento e o BNDES-EXIM podem ser utilizados tanto na modalidade pré-embarque quanto na pós-embarque.

O PROEX e o BNDES-EXIM são linhas públicas de financiamento às exportações, operando com recursos, respectivamente, do orçamento da União e do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT). As demais linhas são financiamentos concedidos por instituições de direito privado.

[2] Não é comum ouvirmos falar que o comprador financiou o vendedor. O normal é que vendedores financiem compradores, dando-lhes prazos para pagamento. No entanto, quando o comprador antecipa recursos para serem utilizados na produção do bem que irá receber, ele é um financiador, inclusive levando à dispensa do financiamento bancário que o exportador provavelmente teria que tomar.

12.1.1. Adiantamento sobre Contratos de Câmbio (ACC)

O Banco Central do Brasil dispõe na Circular Bacen nº 3.291/2005, que "o adiantamento sobre contrato de câmbio (ACC) constitui antecipação parcial ou total por conta do preço em moeda nacional da moeda estrangeira comprada para entrega futura, podendo ser concedido a qualquer tempo, a critério das partes". Necessitando de recursos para a produção do bem encomendado do exterior, a empresa brasileira celebra o contrato de câmbio futuro e pede ao banco a antecipação do seu valor, debitados os juros e as comissões bancárias. Qualquer banco autorizado pelo Banco Central a operar com câmbio pode realizar o ACC.

Pelas normas do Banco Central, o ACC não pode ser realizado com antecedência maior do que 360 (trezentos e sessenta) dias em relação à previsão do embarque do bem.

O que acontece se a exportação não for realizada e, portanto, o contrato de câmbio não for liquidado? Dispõe a Lei nº 4.728/1965 que o ACC é passível de direito de regresso. Significa que o banco pode acionar o exportador por não ter recebido o valor relativo ao contrato de câmbio descontado:

> **Art. 75.** O contrato de câmbio, desde que protestado por oficial competente para o protesto de títulos, constitui instrumento bastante para requerer a ação executiva.
>
> ...
>
> § 2º – Pelo mesmo rito, serão processadas as ações para cobrança dos **adiantamentos** feitos pelas instituições financeiras aos exportadores, por conta do valor do contrato de câmbio, desde que as importâncias correspondentes estejam averbadas no contrato, com anuência do vendedor.
>
> § 3º – No caso de falência ou concordata, o credor poderá pedir a restituição das importâncias adiantadas, a que se refere o parágrafo anterior.
>
> ...

12.1.2. Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE)

O Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE) representa o desconto da letra de câmbio aceita pelo importador, análogo aos descontos de duplicatas realizados no mercado interno. O ACE permite ao exportador receber antecipadamente valores que talvez só entrassem em 390 dias após o embarque.[3]

[3] O prazo de 390 dias é o máximo permitido para a liquidação de um contrato de câmbio de exportação, conforme dispõe a Circular Bacen nº 3.530/2011:

"1. O contrato de câmbio de exportação pode ser celebrado para liquidação pronta ou futura, prévia ou posteriormente ao embarque da mercadoria ou da prestação do serviço, observado o prazo máximo de 750 dias entre a contratação e a liquidação, bem como o seguinte:

Os bancos nacionais autorizados pelo Bacen a operar com câmbio e também os bancos estrangeiros podem realizar o ACE. Em relação aos bancos estrangeiros, houve uma importante modificação com o início de vigência da Circular Bacen nº 3.454/2009,[4] a partir da qual o ACE passou a poder sofrer ação de regresso: "É facultado o desconto de cambiais de exportação no exterior." Até então vigia a Circular Bacen nº 3.436/2009, que dispunha: "(revogado) É facultado o desconto de cambiais no exterior, desde que sem direito de regresso, observadas as seguintes condições: ..."

Atualmente, portanto, se o exportador brasileiro descontar a letra no exterior, pode o banco agir regressivamente contra ele em caso de inadimplência do importador, devedor do título. Esta modificação foi importante em época de crise mundial, em que as fontes externas de financiamento minguaram. A antiga imposição de não haver direito de regresso tornava mais difícil a obtenção de recursos pelos exportadores brasileiros, pois não é (nem nunca foi) fácil encontrar bancos estrangeiros que dispensem o direito de regresso.

12.1.3. Letras de Exportação (*Export Notes*)

Export notes são contratos de cessão de crédito de exportação. É uma antecipação do valor da exportação realizada antes do embarque, estando lastreada em um contrato de exportação de mercadorias ou serviços. Após a emissão da letra, o exportador a cede a um investidor, pessoa física ou jurídica, instituição financeira ou não, que antecipa o valor do contrato àquele.

A grande vantagem desta modalidade de financiamento para o exportador é que não há prazo máximo de antecipação dos recursos, sendo ele livremente pactuado entre o exportador e o investidor. No ACC, por exemplo, os recursos são antecipados em, no máximo, 360 (trezentos e sessenta) dias do embarque. A vantagem desta espécie de financiamento para o investidor é a obtenção de *hedge* (proteção cambial), pois, no vencimento do contrato, receberá a moeda estrangeira entregue pelo importador estrangeiro do bem ou serviço. Na verdade, receberá reais, mas convertidos pela taxa pronta da moeda estrangeira. Por exemplo, se o contrato de exportação é de US$ 1,000.00 (mil dólares) e, no dia da cessão da *export note*, um dólar equivalia a um real, o investidor pagou R$ 1.000,00 (mil reais) ao exportador cedente (sem considerar os juros e comissões, para simplificar). Quando chegar a data de vencimento do contrato, o comprador estrangeiro vai pagar a compra de US$ 1,000.00 (mil dólares), valor que, por hipótese, será convertido em R$ 1.200,00 ou R$ 1.300,00. O ganho cambial é embolsado pelo investidor. Eis a proteção cambial: o investidor antecipa o valor ao exportador brasileiro e recebe o equivalente aos dólares pagos e não o equivalente aos reais pagos.

a) no caso de contratação prévia, o prazo máximo entre a contratação de câmbio e o embarque da mercadoria ou da prestação do serviço é de 360 dias;

b) o prazo máximo para liquidação do contrato de câmbio é o **último dia útil do 12º mês subsequente ao do embarque** da mercadoria ou da prestação do serviço."

Perceba que o prazo entre a contratação e a liquidação do câmbio de exportação pode chegar a 750 dias (=360+390), como visto no tópico 6.1.5.1. Isto porque, nos extremos, o exportador brasileiro pode contratar o câmbio até 360 dias antes do embarque e liquidá-lo até o último dia útil do 12º mês subsequente ao do embarque, ou seja, em até 390 dias.

[4] Apesar de a Circular Bacen nº 3.454/2009 ter sido revogada, seu teor está mantido na norma atual, a Circular Bacen nº 3.530/2011.

Sendo o investidor um banco, há uma desvantagem das *export notes* em relação ao ACC: os contratos de compra e venda de mercadoria dados como garantia dão menos segurança ao banco do que os contratos de câmbio usados como garantia no ACC.

Havendo prós e contras na comparação das *export notes* com o ACC, a consequência é que a taxa de juros praticada na celebração daquele contrato pode ser mais alta ou mais baixa que a taxa do ACC, dependendo diretamente da confiança que o investidor tem no exportador.

Em regra, não há direito de regresso nas *export notes*, por força do art. 296 do Código Civil:

> **CAPÍTULO I – Da Cessão de Crédito**
>
> **Art. 296.** Salvo estipulação em contrário, o cedente não responde pela solvência do devedor.

12.1.4. *Factoring*

O funcionamento do *factoring* nas exportações ainda está na dependência da aprovação do Projeto de Lei nº 3.615/2000, de iniciativa da Câmara dos Deputados, que foi encaminhado para o Senado, onde recebeu o número 13/2007. Em agosto de 2010, o Senado apresentou texto substitutivo ao projeto original, tendo este retornado à Câmara.

Conforme o texto substitutivo, "contrato de fomento empresarial [*factoring*] é aquele pelo qual uma parte transmite à outra, total ou parcialmente, a título oneroso, créditos decorrentes de suas atividades empresariais". Caso o crédito cedido pelo faturizado seja decorrente de exportações por ele realizadas, estará configurado o financiamento à exportação. Neste caso, quando o importador

estrangeiro pagar o valor devido pela sua compra, caberá à empresa de *factoring* o cumprimento das normas cambiais relativas à internalização dos recursos.[5]

Além da cessão do crédito, o contrato de *factoring* "pode prever, ainda, a prestação de serviços relacionados à atividade empresarial", como assessoria sobre o processo produtivo ou mercadológico, avaliação e seleção de clientes ou fornecedores, análise e gestão de créditos e acompanhamento de contas a pagar e a receber. Nota-se aí uma importante modificação entre o projeto de lei original e o seu substitutivo: a cessão de crédito da empresa faturizada para a empresa faturizadora (empresa de *factoring*) passou a ser a principal característica do contrato. Antes, o objeto principal era a análise dos créditos, com possibilidade de haver a cessão.

Outra modificação introduzida pelo substitutivo foi a permissão para que os créditos sejam cedidos com direito de regresso, de forma semelhante ao que ocorre no ACE.[6] E, aproveitando a comparação, pode-se apontar a principal diferença entre as duas espécies de financiamento:

- o contrato de *factoring* é de natureza continuada, ou seja, tem vigência prolongada no tempo, cobrindo os créditos vinculados às vendas realizadas pelo faturizado a seus clientes. Os créditos são apresentados ao faturizador, que devolve os que não aprovar; e
- o ACE é de execução pontual. A empresa pode descontar uma letra de câmbio hoje em um banco e descontar uma outra amanhã em outro banco, sem exclusividade.

12.1.5. *Forfaiting*

Celebrado pelo exportador com um banco, consistindo na entrega do título da venda com o aceite do importador. Também pode ser celebrado com *forfaiting houses*, firmas especializadas na celebração desta espécie de contrato.

O *forfaiting* é modalidade de financiamento pós-embarque muito semelhante ao ACE e ao *factoring*. Em relação ao ACE, a principal diferença é que este permite direito de regresso, e o *forfaiting*, não. Em relação ao *factoring*, a principal diferença é que este é contrato de natureza continuada, sendo o *forfaiting* de execução pontual.

[5] Substitutivo, art. 9º: "No caso de operação no mercado internacional, o faturizador, como cessionário de crédito à exportação, é responsável pelo cumprimento das normas cambiais previstas na legislação específica e em sua regulamentação."

[6] Substitutivo, art. 8º: "O faturizado é responsável pela veracidade, legitimidade e legalidade do crédito transmitido ao faturizador e, se houver previsão no contrato de fomento empresarial ou em seu aditivo, pelo pagamento no caso de inadimplemento da obrigação pelo devedor principal."

12.1.6. PROEX (Programa de Financiamento às Exportações)

Analisamos anteriormente as espécies privadas de financiamento disponíveis no mercado para as exportações brasileiras. Seus principais problemas são a limitação dos prazos de financiamento e as taxas de juros aplicadas, que, em média, são comparativamente mais altas do que as taxas a que nossos concorrentes têm acesso no exterior, o que provoca perda de competitividade da empresa brasileira. O governo brasileiro, consciente da importância das exportações e dos citados problemas, instituiu o PROEX e o BNDES-EXIM, dois programas de financiamento com recursos públicos, com prazo de liquidação dilatado e taxas de juros compatíveis com as taxas internacionais.

O PROEX possui duas modalidades: Equalização e Financiamento, ambas reguladas pela Lei nº 10.184/2001 e pela Portaria nº 208/2010, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC). O **PROEX Equalização** é utilizado apenas na modalidade pós-embarque, podendo ser financiado o exportador ou o importador estrangeiro dos bens e serviços brasileiros, ou seja, pode ser utilizado como *supplier credit* (crédito ao fornecedor) ou como *buyer credit* (crédito ao comprador).

O **PROEX Financiamento** pode ser utilizado no pré-embarque e no pós-embarque. No pós-embarque, os financiados também podem ser o exportador brasileiro ou o importador estrangeiro.

Realizado o financiamento por qualquer das duas modalidades, o prazo para amortização é de até 10 (dez) anos contados do embarque, sendo efetivamente fixado de acordo com o valor da exportação e a complexidade do serviço prestado, conforme diretrizes da Portaria MDIC já mencionada.[7]

12.1.6.1. PROEX Equalização

Consideremos hipoteticamente que uma empresa brasileira e uma canadense estejam disputando um contrato para fornecimento de bens ou serviços para uma empresa europeia e, ainda, que a taxa anual de juros no mercado internacional seja de 1% contra a taxa de 10%, praticada no Brasil. Recorrendo aos mercados financeiros de seus países para obtenção de financiamento para as vendas, o diferencial de taxa de juros praticamente eliminaria as chances da empresa brasileira.

No entanto, para que não percamos negócios, o Tesouro Nacional "entra na briga", assumindo os custos financeiros. Com os números do exemplo e utilizan-

[7] Sendo o PROEX um mecanismo de financiamento às exportações, é necessário que o exportador obtenha um Registro de Crédito aprovado pelo Banco do Brasil (ver tópico 4.3.2).

do-se o PROEX Equalização, o Tesouro Nacional entrega os 9% da diferença para o banco (Itaú, HSBC, Banco do Brasil etc.), que irá financiar a operação cobrando apenas 1% de juros do financiado. Em suma, a instituição financeira recebe uma "doação" do Tesouro Nacional e faz o financiamento com o uso da taxa internacional de juros. Por receberem os recursos do Tesouro Nacional, as instituições financeiras são conceituadas como as beneficiárias do PROEX-Equalização.

O dinheiro que é dado pelo Tesouro Nacional à instituição financeira não é em espécie, mas em Notas do Tesouro Nacional – NTN, títulos públicos resgatáveis em prazos definidos pelo governo. É dinheiro que não volta para os cofres públicos, pelo menos de forma direta, sendo certo que, ao promover as exportações, o governo ajuda na geração de empregos e de renda, o que vai colaborar no aumento futuro da arrecadação tributária.

De acordo com o art. 10 da Portaria MDIC nº 208/2010, "o percentual máximo admitido para fins de equalização é de 85% do valor da exportação na condição pactuada, limitado à parcela financiada". Refinando o exemplo antes apresentado, conclui-se que o Tesouro Nacional dá à instituição financeira, no máximo, o valor equivalente a 9% de 85% do valor da exportação, independentemente do Incoterm utilizado. Mas ainda cabe novo refinamento...

Para estimular a utilização de insumos nacionais na produção do bem exportável, o índice de nacionalização do bem determina o percentual financiável (apesar de isto não ser expresso na Portaria MDIC vigente, ao contrário do que ocorria na antecessora, a Portaria MDIC nº 374/1999). No nosso exemplo, se o índice de nacionalização for de, no mínimo, 60%, o Tesouro Nacional entrega à instituição financeira o valor de 9% de 85% do valor exportado; se inferior a 60%, o percentual financiável será calculado com o uso da fórmula (índice de nacionalização + 40%) x 85%, ou seja, se o bem produzido pelo Brasil for composto de insumos estrangeiros no montante de 50% do seu valor, o Tesouro Nacional somente entregará à instituição financeira o valor de 9% de 90% (=50%+40%) de 85% do valor da operação.

Segundo a Resolução CAMEX nº 27/2008, as exportações de quaisquer empresas brasileiras podem ser objeto do PROEX-Equalização:

> II – O PROEX-Equalização apoiará as exportações brasileiras de empresas de qualquer porte, em financiamentos concedidos pelo mercado financeiro, por intermédio de bancos múltiplos, comerciais, de investimento e de desenvolvimento, sediados no país ou no exterior, bem como do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES e da Corporação Andina de Fomento – CAF.

12.1.6.2. PROEX Financiamento

Nesta modalidade de PROEX, os recursos saem integralmente do Tesouro Nacional, com a intermediação do Banco do Brasil, agente financeiro da União. Ao contrário do que ocorre na modalidade Equalização, os recursos utilizados voltam para os cofres públicos à medida que o importador honre sua dívida.

Até 2009, o PROEX-Financiamento era utilizado apenas como financiamento pós-embarque. A partir daquele ano, passou a estar disponível também para financiamento pré-embarque.

No caso do financiamento **pós-embarque**, quando os documentos enviados pelo exportador brasileiro ao importador estrangeiro retornam do exterior com o aceite, são entregues ao Banco do Brasil para a liberação dos recursos. O importador passará a pagar ao Banco do Brasil prestações semestrais, iguais e sucessivas, valores que serão devolvidos ao Tesouro Nacional a título de amortização do principal e juros, estes compatíveis com as taxas internacionais.

Nesta modalidade, também se aplica a regra do índice de nacionalização. Portanto, para se obter o máximo possível no PROEX-Financiamento, é necessário que o bem exportado tenha, no mínimo, 60% de índice de nacionalização. Caso seja inferior o índice, aplica-se a fórmula (índice+40%) para cálculo do valor passível de financiamento.

Dispõe a Resolução CAMEX nº 10/2009:

> I – O PROEX-Financiamento apoiará as exportações brasileiras de empresas com faturamento bruto anual até R$ 600 milhões, ficando limitado o enquadramento, nessa modalidade, de operações de empresas com faturamento superior a este valor, exclusivamente, para o cumprimento de compromissos governamentais decorrentes de negociações bilaterais que envolvam a concessão de créditos brasileiros e outras operações de exportação, que não possam ser viabilizadas por intermédio de outras fontes de financiamento.

Pode-se perguntar: já que o dinheiro no PROEX-Financiamento volta para o Governo, ele é melhor para as contas públicas que o PROEX-Equalização?

A resposta é não. Pelo PROEX-Financiamento, o dinheiro sai do Tesouro Nacional e volta todo, mas corrigido pela taxa internacional, que é baixa, comparada com a taxa brasileira de juros. Em síntese, se o Governo tivesse deixado aplicado o dinheiro no Brasil, ganharia 10% de juros. Como usou para financiar as exportações, só ganhará 1% de juros. Terá deixado de ganhar 9% sobre o valor utilizado. Já no PROEX-Equalização, os 9% saem dos cofres públicos e não voltam mais. Portanto, o resultado financeiro para o Governo é o mesmo nas duas modalidades. Qual é então a diferença entre as duas modalidades de PROEX?

1) Para o governo, a vantagem do PROEX-Equalização é que ele envolve um valor pequeno, equivalente a 9% (aproveitando os números do exemplo apresentado no tópico anterior) do valor máximo financiável, ou seja, 9% de 85% do valor da exportação. Já o PROEX-Financiamento envolve valores muito mais altos, pois podem chegar a 100% do valor da operação.
2) Para os exportadores, a vantagem do PROEX-Equalização é que o governo, alocando valores pequenos, consegue ajudar muitos deles. Mas a desvantagem é que só há equalização para, no máximo, 85% do valor da exportação.

A partir da Resolução CAMEX nº 45/2009, o PROEX passou a operar também com o financiamento **pré-embarque**. Os recursos são entregues à empresa brasileira para subsidiar a produção voltada à exportação, havendo limites e condições:

> **Art. 2º.** O PROEX modalidade de financiamento à produção exportável apoiará as exportações brasileiras de empresas com faturamento bruto anual até R$ 60.000.000,00 (sessenta milhões).
> Parágrafo Único. O percentual máximo admitido para fins de financiamento é de 100% do valor previsto no contrato comercial ou na fatura pró-forma com a expressa concordância do importador, excluídos a comissão de agente e eventuais pré-pagamentos.

12.1.7. BNDES-EXIM (Programa de Crédito ao Comércio Exterior)[8]

O BNDES-EXIM é programa de financiamento que opera nas modalidades pós-embarque e pré-embarque. A modalidade **pós-embarque** pode ser usada no financiamento do exportador (*supplier credit*) ou do importador (*buyer credit*). No caso do *supplier credit*, o exportador desconta os títulos junto ao BNDES ou lhe cede os direitos constantes de carta de crédito, sem direito de regresso. Mesmo que o devedor não honre o pagamento do título ou da carta, o BNDES não poderá agir para a restituição dos valores entregues ao exportador brasileiro.

As modalidades **pré-embarque** se dividem em cinco:

- a genérica Pré-Embarque; e
- as específicas Pré-Embarque Automóveis, Pré-Embarque Ágil, Pré-Embarque Especial e Pré-Embarque Empresa Âncora.

A modalidade Empresa Âncora difere das demais por ser um financiamento dado não a uma empresa produtora, mas àquela que irá adquirir bens produzi-

[8] A denominação BNDES-EXIM somente surgiu em 1997. Anteriormente, este programa de financiamento era conhecido como FINAMEX.

dos por micro, pequenas e médias empresas. O objetivo é incentivar as empresas menores a se voltarem às exportações.[9]

Pode uma mesma operação receber os dois gêneros de financiamento: o Pré-Embarque e o Pós-Embarque? A resposta é positiva. A empresa brasileira pode recorrer ao BNDES em busca de recursos para produzir. Passado o tempo, quita sua dívida. Posteriormente, aparecendo um comprador estrangeiro, tanto o exportador brasileiro quanto o próprio importador poderão recorrer ao BNDES para financiamento da operação comercial.

A Carta-Circular BNDES nº 31/2007 define a lista de mercadorias passíveis de financiamento pelo BNDES-EXIM, a qual contempla desde carnes até aviões. Atualmente, 90% das exportações brasileiras são passíveis de financiamento pelo programa.

Comparando o BNDES-EXIM com o PROEX, duas coisas se destacam:

1ª) O financiamento do BNDES-EXIM somente se efetiva para produtos com índice de nacionalização de, no mínimo, 60%. Não chega a haver a possibilidade de aplicação da fórmula (índice+40%), específica para o PROEX.
2ª) Analogamente ao que ocorre no PROEX Equalização, os recursos do BNDES-EXIM chegam aos exportadores por meio de várias instituições financeiras previamente credenciadas pelo BNDES. Em relação ao PROEX-Financiamento, cabe frisar que a operacionalização ocorre exclusivamente por meio do Banco do Brasil.

12.2. FINANCIAMENTO ÀS IMPORTAÇÕES BRASILEIRAS

Nas importações brasileiras, o financiamento primário é aquele concedido pelo próprio exportador estrangeiro. Se isto não for viável, pode-se recorrer às linhas privadas e públicas do país exportador. No entanto, como as regras para tais financiamentos são definidas na legislação de cada país, é difícil analisá-las individualmente.

Em termos genéricos, as linhas estrangeiras de financiamento privado podem ser classificadas em diretas ou de repasse. No primeiro caso, a instituição estrangeira financia diretamente o importador brasileiro. Pelo repasse, a instituição entrega os valores a um banco brasileiro que os repassa ao importador.

Em relação às linhas estrangeiras de financiamento público, será analisado somente o EXIMBANK, tendo em vista sua relevância no financiamento do comér-

[9] A adquirente, que age como intermediária na exportação, é denominada empresa âncora.

cio mundial. Ele é a agência oficial norte-americana de promoção às exportações de bens e serviços produzidos no país.

Do lado brasileiro, financiadores para nossas importações também podem ser encontrados tanto na esfera privada quanto na pública. Em matéria de financiamento privado, os bancos possuem bastante liberdade na concessão de crédito, o que leva à criação de programas próprios de financiamento. Em relação ao governo brasileiro, ele prefere financiar exportações, mas não deixa de financiar importações, o que ocorre exclusivamente por meio do BNDES, como veremos adiante.

Além dos financiamentos às importações de bens adquiridos do exterior, também pode ser caracterizado o financiamento quando da celebração de contratos de *leasing*. Afinal, a empresa brasileira importa o bem sem despender imediatamente seu valor integral, pagando apenas as prestações do contrato. Posteriormente, caso faça a opção de compra pelo valor residual, já indicado no contrato, tudo se passa como se o importador tivesse realizado uma compra financiada.

12.2.1. BNDES (FINEM e Automático)

O BNDES financia importações, desde que sejam de bens de capital. Estimulando-se a modernização das empresas brasileiras, estas ganham inserção competitiva no mercado internacional e, consequentemente, são aumentadas as exportações de bens e serviços e/ou diminuídas as importações de bens e serviços similares.

Existem dois programas aplicáveis na importação dos bens, mas que também permitem a aquisição de bens nacionais: o Financiamento a Empreendimentos (FINEM) e o BNDES Automático. O FINEM ampara a realização de projetos de implantação, expansão e modernização, incluída a importação de máquinas e equipamentos novos, sem similar nacional, e/ou a aquisição interna de bens previamente credenciados pelo BNDES. Em regra, o FINEM é utilizado para financiamentos de valor superior a R$ 10 milhões, mas, em situações especiais, este limite pode ser reduzido.

O BNDES Automático provê apoio financeiro de até R$ 10 milhões, por cliente, a cada período de 12 meses, para a realização de projetos de investimentos, incluindo a importação de maquinários novos, sem similar nacional, e o capital de giro associado (por exemplo, os tributos a serem pagos por ocasião do despacho aduaneiro). Pode ser usado também na aquisição interna de bens.

12.2.2. EXIMBANK – *Export-Import Bank*

O EXIMBANK é a agência oficial de crédito de exportação dos Estados Unidos. Apoia as exportações de bens e serviços norte-americanos com o uso dos seguintes produtos:

1) Garantia de Empréstimos – Caso o comprador de produtos e serviços norte-americanos não esteja conseguindo obter financiamento no mercado para efetivar a aquisição, o EXIMBANK pode ser seu avalista, o que certamente lhe abre as portas do mercado financeiro. Esta modalidade pode ser usada também para garantir empréstimos tomados pelo exportador, na fase pré-embarque.
2) Empréstimo Direto – O EXIMBANK empresta os valores diretamente ao comprador do produto ou serviço norte-americano.
3) Seguro de Crédito à Exportação[10] – O EXIMBANK pode agir como seguradora, pagando ao exportador o valor não honrado pelo importador por questões comerciais ou políticas. Na terminologia do EXIMBANK, os riscos extraordinários são espécies de riscos políticos.
4) Garantia de *Leasing* – Funciona como um seguro de crédito para mercadorias exportadas sob o regime de *leasing*. Caso o arrendatário não pague, o EXIMBANK cobre o prejuízo.

[10] Esta espécie de seguro será analisada no tópico 13.4.4.

Questões de Provas

01. (ACE/1997) No âmbito do PROEX – Programa de Financiamento às Exportações, a parcela financiável do valor da exportação depende do(da):

a) agenda de prioridades estabelecida pela Secretaria de Política Industrial do MICT;
b) participação da empresa nas exportações do setor;
c) participação das exportações na produção industrial;
d) modalidade *INCOTERM*;
e) índice de nacionalização.

02. (ACE/1997) A taxa de juros utilizada como referência nas linhas de financiamento do PROEX é a:

a) *Prime Rate* (EUA).
b) Taxa dos títulos públicos norte-americanos de longo prazo.
c) TJLP – Taxa de Juros de Longo Prazo (Brasil).
d) Taxa SELIC.
e) *Libor*.

03. (AFTN/1998) Em sua modalidade de financiamento, o Programa de Incentivo às Exportações (PROEX) é concedido:

a) diretamente ao exportador e ao importador de bens e serviços brasileiros e realizado pelo Banco do Brasil, com recursos do Tesouro Nacional;
b) pelo Banco do Brasil, diretamente ao exportador, com recursos próprios;
c) pelo Banco de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) ao exportador e importador de bens e serviços brasileiros com recursos do Tesouro Nacional;
d) às instituições financeiras ou de crédito, para repasse ao exportador, com recursos da Agência Especial de Financiamento Industrial (FINAME);
e) ao importador de bens e serviços brasileiros, através de estabelecimentos de crédito ou financeiros no país ou no exterior, com recursos do Banco do Brasil.

04. (AFRF/2002-1) Mecanismo de financiamento às exportações que consiste em receber, antecipadamente, o valor correspondente às vendas externas. Em face do enunciado, assinale a opção que identifica o mecanismo descrito.

a) ADC – Adiantamento sobre Despesas Cambiais.
b) ACE – Adiantamento sobre Cambiais Entregues.
c) Aceite bancário.
d) ACC – Adiantamento sobre Contrato de Câmbio.
e) Câmbio futuro.

05. (ACE/2002) A modalidade de financiamento de exportações que consiste da antecipação de recursos em moeda nacional ao exportador para aplicação no processo produtivo de uma mercadoria a ser exportada e/ou para cobertura de custos relativos à preparação do embarque da mesma denomina-se:

a) Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE).
b) Carta de Crédito de Exportação.
c) Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC).
d) Cartas de Garantia.
e) Cobrança de Exportação.

06. (ACE/2002) Sobre o Programa BNDES-EXIM, é correto afirmar-se que:

a) é um programa de apoio às exportações que financia exclusivamente a comercialização de bens e de serviços no exterior;
b) é um programa de financiamento da produção de manufaturas em geral e de bens de capital a serem exportados, além de serviços associados aos bens exportados e que é operado diretamente pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social e por agentes financeiros credenciados;
c) objetiva, essencialmente, fornecer linhas de financiamento ao exportador brasileiro visando equalizar os encargos financeiros praticados domesticamente com aqueles praticados no mercado internacional;
d) é um programa de financiamento da produção de bens de maior valor agregado e de serviços em geral operado pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social com recursos do Tesouro Nacional;
e) é um programa de apoio e promoção das exportações de pequenas e médias empresas que financia a produção e a comercialização de bens bem como a organização de missões comerciais e de mostras no exterior.

07. (AFRF/2005) Assinale a opção que completa corretamente a lacuna abaixo. A / O _____ consiste em modalidade de financiamento de exportações em que o exportador recebe os recursos relativos à operação após o embarque da mercadoria, com base no título de crédito gerado pela operação, antes, porém, que o banco tenha recebido as divisas relativas à transação.

a) Carta de Crédito de Exportação.
b) Cobrança de Exportação.
c) Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC).
d) Convênio de Pagamento de Crédito Recíproco.
e) Adiantamento sobre Cambiais Entregues (ACE).

Capítulo 13

Seguro no Comércio Internacional

13.1. INTRODUÇÃO

O Decreto-lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, instituiu o Sistema Nacional de Seguros Privados, dispondo sobre os órgãos que o constituem e suas respectivas competências.

O **Conselho Nacional de Seguros Privados** – CNSP é um órgão colegiado do Ministério da Fazenda, sendo o órgão superior do sistema segurador. Por conta desta condição, o art. 32[1] do Decreto-lei dispõe que ao CNSP compete

[1] **Art.** 32. É criado o Conselho Nacional de Seguros Privados – CNSP, ao qual compete privativamente: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 296, de 1967):

I – fixar as diretrizes e normas da política de seguros privados;

II – regular a constituição, organização, funcionamento e fiscalização dos que exercerem atividades subordinadas a este Decreto-lei, bem como a aplicação das penalidades previstas;

III – estipular índices e demais condições técnicas sobre tarifas, investimentos e outras relações patrimoniais a serem observadas pelas sociedades seguradoras;

IV – fixar as características gerais dos contratos de seguros;

V – fixar normas gerais de contabilidade e estatística a serem observadas pelas sociedades seguradoras;

VI – delimitar o capital das sociedades seguradoras e dos resseguradores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 126, de 15 de janeiro de 2007)

VII – estabelecer as diretrizes gerais das operações de resseguro;

VIII – disciplinar as operações de co-seguro; (Redação dada pela Lei Complementar nº 126, de 2007)

IX – (Revogado pela Lei Complementar nº 126, de 2007);

X – aplicar às sociedades seguradoras estrangeiras autorizadas a funcionar no país as mesmas vedações ou restrições equivalentes às que vigorarem nos países da matriz em relação às sociedades seguradoras brasileiras ali instaladas ou que neles desejem estabelecer-se;

XI – prescrever os critérios de constituição das Sociedades Seguradoras, com fixação dos limites legais e técnicos das operações de seguro;

XII – disciplinar a corretagem de seguros e a profissão de corretor;

XIII – (Revogado pela Lei Complementar nº 126, de 2007);

XIV – decidir sobre sua própria organização, elaborando o respectivo Regimento Interno;

XV – regular a organização, a composição e o funcionamento de suas comissões consultivas; e

XVI – regular a instalação e o funcionamento das bolsas de seguro.

fixar as **diretrizes e normas** da política de seguros privados. Ele fixa também as características **gerais** dos contratos de seguros.

A **Superintendência de Seguros Privados** – SUSEP é uma autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda, responsável pelo controle e fiscalização do mercado de seguro e resseguro, mas também dos mercados de previdência privada aberta e capitalização. Conforme disposto no *caput* do art. 36[2] do Decreto-lei citado, a SUSEP é o órgão **executor** da política traçada pelo CNSP e **fiscalizador** das sociedades seguradoras.

O DL nº 73/1966 dispunha que o terceiro órgão constituinte do Sistema Nacional de Seguros Privados era o **IRB-Brasil Resseguros**, sociedade de economia mista. Além de ter o monopólio na celebração de resseguro e retrocessão, o IRB era órgão regulador, possuindo a competência, por exemplo, para baixar normas acerca de cosseguro, resseguro e retrocessão. No entanto, a Lei Complementar nº 126/2007 tirou do IRB o poder de regulação. Além disso, passou a permitir que outras resseguradoras fossem criadas ou autorizadas a operar no Brasil. Todas elas, incluindo o IRB, passaram a fazer parte do sistema com a única e exclusiva função de celebrar contratos de resseguro e de retrocessão.

Os dois últimos participantes do Sistema Nacional de Seguros Privados são as **sociedades autorizadas a operar em seguros privados** e os **corretores habilitados**. Conforme disposto no Capítulo VII do decreto-lei citado, as sociedades

[2] **Art. 36.** Compete à SUSEP, na qualidade de executora da política traçada pelo CNSP, como órgão fiscalizador da constituição, organização, funcionamento e operações das sociedades seguradoras:

a) processar os pedidos de autorização, para constituição, organização, funcionamento, fusão, encampação, grupamento, transferência de controle acionário e reforma dos estatutos das sociedades seguradoras, opinar sobre os mesmos e encaminhá-los ao CNSP;

b) baixar instruções e expedir circulares relativas à regulamentação das operações de seguro, de acordo com as diretrizes do CNSP;

c) fixar condições de apólices, planos de operações e tarifas a serem utilizadas obrigatoriamente pelo mercado segurador nacional;

d) aprovar os limites de operações das sociedades seguradoras, de conformidade com o critério fixado pelo CNSP;

e) examinar e aprovar as condições de coberturas especiais, bem como fixar as taxas aplicáveis; (Redação dada pelo Decreto-lei nº 296, de 1967)

f) autorizar a movimentação e liberação dos bens e valores obrigatoriamente inscritos em garantia das reservas técnicas e do capital vinculado;

g) fiscalizar a execução das normas gerais de contabilidade e estatística fixadas pelo CNSP para as Sociedades Seguradoras;

h) fiscalizar as operações das sociedades seguradoras, inclusive o exato cumprimento deste Decreto-lei, de outras leis pertinentes, disposições regulamentares em geral, resoluções do CNSP e aplicar as penalidades cabíveis;

i) proceder à liquidação das sociedades seguradoras que tiverem cassada a autorização para funcionar no país; e

j) organizar seus serviços, elaborar e executar seu orçamento.

seguradoras devem assumir a forma de sociedade anônima, não podem explorar qualquer outro ramo de comércio ou indústria e somente podem operar em seguros para os quais tenham a necessária autorização.

O corretor de seguros é um mero **intermediário** do contrato de seguros, não assumindo responsabilidades quanto ao seu cumprimento. Pode ser pessoa física ou jurídica conforme disposto no art. 122[3] do Decreto-lei.

13.2. O CONTRATO DE SEGURO

No Anexo da Circular SUSEP nº 354/2007, o seguro é conceituado como "o contrato mediante o qual uma pessoa, denominada segurador, se obriga, mediante o recebimento de um prêmio, a indenizar outra pessoa, denominada segurado, do prejuízo resultante de riscos futuros, previstos no contrato."

Da mesma norma podem ser extraídos os conceitos de prêmio, indenização e risco. **Prêmio** é a importância paga pelo segurado, ou estipulante proponente, à seguradora em troca da transferência do risco a que ele está exposto, e **indenização** é a reparação devida ao segurado em decorrência de sinistro, ou seja, pela concretização do risco previsto no contrato. O **risco** é o objeto do seguro. Este somente existe para cobrir o risco a que um bem está sujeito.

Risco é o evento cuja ocorrência desperta a responsabilidade do segurador, sendo sempre futuro, possível e incerto. Não é possível celebrar contrato de seguro para cobrir evento já ocorrido. Também não cabe seguro para cobrir eventos impossíveis, o que faria surgir um contrato já desequilibrado, visto que a indenização nunca seria exigida. E somente eventos incertos podem ser segurados já que o desequilíbrio neste caso operaria a favor do segurado, pois a indenização sempre seria exigida. Uma dúvida sempre suscitada acerca da incerteza é: como pode então existir o seguro de vida, já que a morte é uma das poucas certezas que temos? Mesmo no seguro de vida consta a incerteza, não acerca do evento, mas do momento em que ele irá ocorrer.

Dois outros elementos são conceituados na norma da SUSEP: franquia e sinistro. **Franquia** é a parcela que não é coberta pelo seguro e, portanto, deve ser suportada pelo segurado. Foi criada como forma de desestimular desembolsos de pequenas quantias. O **sinistro** é a concretização do risco previsto no contrato e que gera o direito à indenização.

[3] **Art. 122.** O corretor de seguros, pessoa física ou jurídica, é o intermediário legalmente autorizado a angariar e promover contratos de seguro entre as sociedades seguradoras e as pessoas físicas ou jurídicas de direito privado.

13.2.1. Características

O contrato de seguro possui as seguintes características:

a) consensual, pois se torna perfeito e obrigatório quando as partes chegam ao consenso;
b) bilateral, pois gera direitos e obrigações para as duas partes contratantes;
c) oneroso;
d) aleatório, pois o pagamento do prêmio não dá direito certo ao recebimento da indenização. Esta somente pode ser exigida se ocorrer um sinistro;
e) formal, pois a forma do contrato está prevista em norma pública;
f) de adesão – na definição do Código de Defesa do Consumidor, "Contrato de adesão é aquele cujas cláusulas tenham sido aprovadas pela autoridade competente ou estabelecidas unilateralmente pelo fornecedor de produtos ou serviços, sem que o consumidor possa discutir ou modificar substancialmente seu conteúdo";
g) de boa-fé – presume-se a boa-fé por parte do segurado. Por isso, caso se descubra que o segurado, em algum momento, mentiu ou omitiu alguma informação relevante, a seguradora fica isenta de qualquer obrigação decorrente do contrato; e
h) mutualismo – junto à sociedade seguradora vários são os contratos de seguro. A soma dos prêmios recebidos forma a massa econômica da qual são retirados os recursos para indenizar um sinistro ocorrido com um segurado. Em suma, a sociedade seguradora recebe de muitos para repassar a alguns.

13.2.2. Intervenientes

Além da sociedade seguradora, existem, no contrato de seguro, três figuras:

1) Segurado – É o dono do bem segurado, podendo ser uma pessoa física ou jurídica.
2) Estipulante – É aquele que celebra um contrato em favor de terceiro (beneficiário), conforme disposto nos arts. 436 e 438 do Código Civil.[4] Em alguns casos, a pessoa do estipulante é distinta da do segurado, podendo ser o representante ou mandatário deste.

[4] **Art. 436.** O que estipula em favor de terceiro pode exigir o cumprimento da obrigação.

Parágrafo único. Ao terceiro, em favor de quem se estipulou a obrigação, também é permitido exigi-la, ficando, todavia, sujeito às condições e normas do contrato, se a ele anuir, e o estipulante não o inovar nos termos do art. 438.

Art. 438. O estipulante pode reservar-se o direito de substituir o terceiro designado no contrato, independentemente da sua anuência e da do outro contratante.

Parágrafo único. A substituição pode ser feita por ato entre vivos ou por disposição de última vontade.

3) Beneficiário – É aquele que receberá a indenização na ocorrência de eventual sinistro com o bem segurado.

Um exemplo diferencia os intervenientes: João, pai de Antônio e avô de Pedro, celebra um seguro sobre a vida de Antônio, nomeando Pedro como recebedor da indenização. O avô é o estipulante. Antônio é o segurado. Pedro é o beneficiário.

13.2.3. Instrumentos do Contrato

O contrato de seguro possui dois instrumentos: a proposta e a apólice.

A proposta é feita pelo segurado, representando sua vontade. Caso a seguradora a aceite, emite a apólice, concretizando o contrato de seguro. Assim dispõe o Decreto-lei nº 73/1966:

> **Art. 9º.** Os seguros serão contratados mediante propostas assinadas pelo segurado, seu representante legal ou por corretor habilitado, com emissão das respectivas apólices, ressalvado o disposto no artigo seguinte.
> **Art. 10.** É autorizada a contratação de seguros por simples emissão de bilhete de seguro, mediante solicitação verbal do interessado.

Especificamente no caso do seguro de transporte de mercadorias, a Circular SUSEP nº 354/2007 define três tipos de apólice: avulsa, de averbação e com prêmio fracionado. A apólice **avulsa** é emitida para cobrir apenas um embarque. Deve ser paga à vista antes do início do risco.

Para grandes importadores e exportadores que trazem ou enviam mercadorias diariamente ou semanalmente é contraproducente celebrar contratos de seguro diários ou semanais. Para eles, o mais econômico, em termos de tempo e dinheiro, é celebrar um contrato de seguro com **apólice de averbação**. Por esta modalidade de apólice, o contrato é firmado uma vez só, mas se destina a cobrir vários embarques, sendo que o segurado se obriga a comunicá-los previamente à seguradora por meio de formulário ou meio eletrônico denominado averbação. A cobrança é por faturamento mensal e o prazo de pagamento é de até 30 dias a contar da data da emissão da fatura.

A **apólice anual com prêmio fracionado** é aquela destinada a cobrir diversos embarques, com prêmio fixo ou ajustável. Ao usar esta apólice, o segurado optou por pagar o prêmio a prazo, ou seja, em parcelas vencíveis mensalmente. Estas parcelas podem ser fixas ou, se o segurado for operar em volumes maiores do que os previstos inicialmente, podem ser recalculadas.

O instrumento de alteração de uma apólice é conhecido como **Endosso**. Podem ser alterados dados e condições. Até mesmo a transferência da apólice a outrem pode ser feita por endosso.

13.3. FORMAS ESPECIAIS DE SEGURO

O cosseguro, o resseguro e a retrocessão são consideradas formas especiais de seguro, que têm por objetivo a pulverização de riscos como dispõe o art. 4º do Decreto-lei nº 73/1966:

> **Art. 4º.** Integra-se nas operações de seguros privados o sistema de cosseguro, resseguro e retrocessão, por forma a pulverizar os riscos e fortalecer as relações econômicas do mercado.

As atuais regras de funcionamento das três formas especiais estão previstas na Resolução CNSP nº 168/2007.

13.3.1. Cosseguro

De acordo com a Lei Complementar nº 126/2007, cosseguro é a "operação de seguro em que 2 (duas) ou mais sociedades seguradoras, com anuência do segurado, distribuem entre si, percentualmente, os riscos de determinada apólice, sem solidariedade entre elas". Cada cosseguradora é responsável por uma quota do valor total do seguro. O prêmio pago é dividido na proporção da quota de cada cossegurador.

A responsabilidade de cada cosseguradora obedece à proporcionalidade do recebimento do prêmio. A indenização deve ser paga na mesma proporção da divisão do prêmio recebido.

O cosseguro é forma de pulverização de riscos, visto que um risco grande pode ser dividido entre várias seguradoras, trazendo mais segurança ao mercado.

13.3.2. Resseguro

Enquanto o cosseguro é uma pulverização de riscos das sociedades seguradoras entre si, o resseguro é obrigatoriamente feito junto a resseguradoras.

O resseguro é conhecido como o **seguro do seguro** e era, antes da LC nº 126/2007, **obrigatório** para as sociedades seguradoras que tivessem assumido compromissos que passassem da sua capacidade de indenizar, conforme se depreendia do art. 79, § 1º, do Decreto-lei nº 73/1966. Portanto, o resseguro ocorria (e ocorre) basicamente nos seguros de bens de altíssimo valor, como usinas de energia, satélites, grandes plataformas industriais etc.

> **Art. 79.** É vedado às Sociedades Seguradoras reter responsabilidades cujo valor ultrapasse os limites técnicos, fixados pela SUSEP de acordo com as normas aprovadas pelo CNSP, e que levarão em conta:
> a) a situação econômico-financeira das Sociedades Seguradoras;
> b) as condições técnicas das respectivas carteiras;
> c) o resultado de suas operações com o IRB.
> § 1º – As Sociedades Seguradoras são **obrigadas** a ressegurar no IRB as responsabilidades excedentes de seu limite técnico em cada ramo de operações e, em caso de cosseguro, a cota que for fixada pelo CNSP.
> § 2º – Não haverá cobertura de resseguro para as responsabilidades assumidas pelas Sociedades Seguradoras em desacordo com as normas e instruções em vigor.

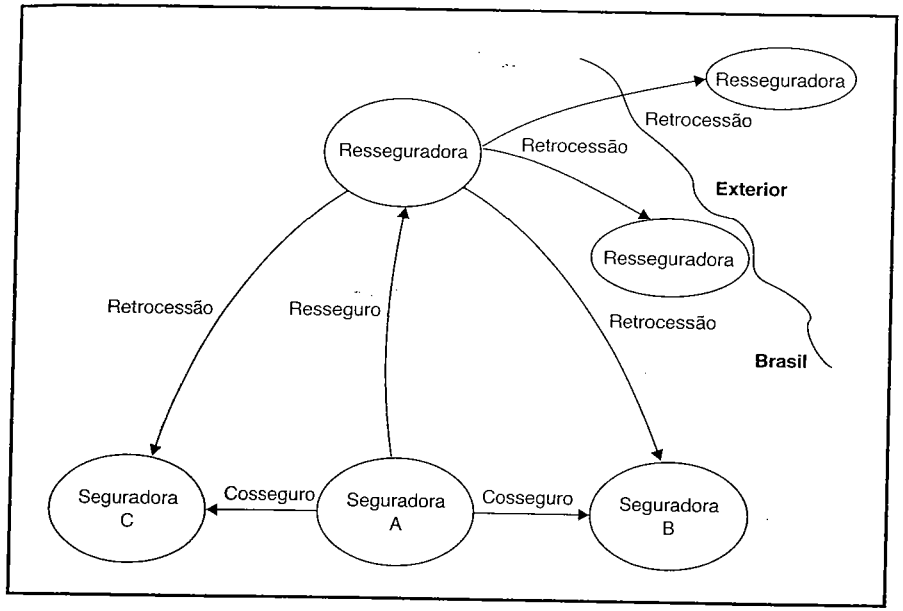
Ao obrigar a celebração do resseguro, o Governo brasileiro garantia que não haveria nenhuma possibilidade de uma empresa seguradora "quebrar" por excesso de compromissos, pois sua capacidade de indenizar nunca estaria ultrapassada. Ao mesmo tempo em que era uma obrigação, era também uma segurança para todo o mercado segurador, pois a quebra de uma seguradora poderia trazer desconfiança a todo o mercado, desestimulando novas contratações de seguro.

No entanto, com a publicação da LC nº 126/2007, o §1º foi revogado e a nova regulamentação – Resolução CNSP nº 168/2007 – impôs apenas a manutenção de depósitos em espécie por parte das sociedades seguradoras, como forma de garantir as operações em que intervierem e, em última análise, a própria solvência do mercado segurador. Também as resseguradoras devem manter depósitos em conta para garantia de suas operações.

Portanto, para diminuir o risco de uma sociedade quebrar, não existe mais a obrigatoriedade do resseguro, apenas a manutenção de depósitos que cubram as provisões calculadas pela sociedade.

13.3.3. Retrocessão

Em casos extremos, o resseguro celebrado também ultrapassa a capacidade de indenizar da própria empresa resseguradora. Portanto, como forma de pulverização dos riscos para a resseguradora, pode ser celebrada a retrocessão, ou seja, podem ser repassadas as responsabilidades que excederem a capacidade de a resseguradora indenizar. Em outras palavras, a retrocessão é o **seguro do resseguro**, que pode ser celebrada com seguradoras nacionais ou resseguradoras, nacionais ou estrangeiras, conforme o gráfico a seguir:



13.4. MODALIDADES DE SEGURO INTERNACIONAL

Vinculadas à entrada e à saída de mercadorias, há as seguintes modalidades de seguro internacional:

1) Seguro do Transporte de Mercadorias.
2) Seguro do Transportador.
3) Seguro de Responsabilidade Civil.
4) Seguro de Crédito à Exportação.
5) Seguro Aduaneiro.

13.4.1. O Seguro do Transporte de Mercadorias

É o seguro celebrado para cobrir o transporte das mercadorias importadas ou exportadas, sendo, no entanto, inaplicável para algumas espécies de bens, conforme dispõe o Anexo da Circular SUSEP nº 354/2007:

> **IX. BENS NÃO COMPREENDIDOS NO SEGURO**
>
> 1. Não estão compreendidos no presente seguro, em hipótese alguma:
>
> a) qualquer bem, quando compreender outros riscos que não os exclusivamente de transporte;

> b) filmes e/ou equipamentos cinematográficos, fotográficos e similares, quando incluídos os riscos de permanência em cinemas, estúdios, filmotecas, depósitos ou lojas de vendedores ou locadores e locais de filmagens;
>
> c) bens de terceiros recebidos para transporte;
>
> d) dinheiro, em moeda ou papel, cheques, contas e comprovantes de débito; metais preciosos e semipreciosos e suas ligas, trabalhadas ou não, joias, pedras preciosas, semipreciosas, e pérolas, em geral, engastadas ou não; notas e notas promissórias; cartões de crédito, cartões telefônicos, cartões de estacionamento em geral; talões de cheques, vales e outros assemelhados e registros; títulos, apólices, diamantes industriais, documentos e obrigações de qualquer espécie e escrituras; bilhetes de loteria, selos e estampilhas; salvo pelo seu valor material (intrínseco);
>
> e) bens em exposições, quando incluir o risco de permanência nos locais de exposição;
>
> f) Joias, salvo quando se tratar de Bagagem, nos termos da Cobertura Básica para Seguros de Bagagem, nº 20.

Caso a mercadoria esteja viajando em virtude de um contrato de compra e venda, o Incoterm[5] utilizado é essencial para se definir quem há de contratar o seguro. Por exemplo, se tiver sido utilizado o FOB, sendo a mercadoria considerada entregue a bordo do navio no porto de embarque, é o importador quem deve contratar o seguro de transporte, se quiser. Se tiver sido utilizado o CIF, o exportador está obrigado a contratar o seguro, sendo o importador seu beneficiário.

A indenização pode ser prestada pela reposição do bem ou em dinheiro. O valor a ser indenizado deverá corresponder ao valor do objeto segurado, podendo abranger também uma ou mais das seguintes verbas, desde que ratificadas por meio de cobertura adicional e discriminadas na apólice:

a) frete;
b) despesas;
c) lucros esperados pelo comprador com o objetivo de comercialização ou industrialização do objeto segurado; e
d) tributos.

Serão indenizáveis os danos materiais e despesas razoavelmente realizadas para a defesa, salvaguarda, recuperação do objeto segurado e minimização de suas perdas e danos, desde que diretamente resultantes dos riscos cobertos pelas condições contratuais. No entanto, o inadimplemento no pagamento do prêmio permite que a seguradora se exima do pagamento da indenização, conforme dispõe a Circular SUSEP nº 354/2007:

[5] Os Incoterms foram analisados no tópico 11.2.4.

XII. PAGAMENTO DO PRÊMIO

1. A data limite para o pagamento do prêmio à vista ou da primeira parcela não poderá ultrapassar o 30º (trigésimo) dia da emissão da apólice, endosso, fatura ou conta mensal.

2. Quando a data limite cair em dia em que não haja expediente bancário, o pagamento do prêmio do seguro poderá ser efetuado no primeiro dia útil subsequente.

3. O pagamento do prêmio será efetuado através de rede bancária ou outra forma admitida em lei, por meio de documento emitido pela Seguradora, a ser encaminhado diretamente ao Segurado ou ao seu representante, ou ainda, por expressa solicitação de qualquer um destes, ao corretor de seguros, com antecedência mínima de 5 (cinco) dias úteis, em relação à data do respectivo vencimento.

4. Fica vedado o cancelamento do contrato de seguro cujo prêmio tenha sido pago à vista, mediante financiamento obtido junto às instituições financeiras, nos casos em que o Segurado deixar de pagar o financiamento.

5. O não pagamento do prêmio do seguro à vista, nas apólices avulsas, ou o não pagamento da primeira parcela, nos casos de seguros com custo fracionado, implicará o cancelamento automático da apólice, independentemente de qualquer interpelação judicial ou extrajudicial.

6. Nos casos de apólices de averbação, o não pagamento da fatura mensal na data indicada na respectiva nota de seguro poderá acarretar a proibição de novas averbações, porém os bens referentes aos prêmios já pagos continuarão com cobertura até o fim da vigência prevista na apólice.

...

Além do inadimplemento no pagamento do prêmio, a Circular SUSEP lista outras situações cuja ocorrência isenta a seguradora de responsabilidades:

XXIV. PERDA DE DIREITOS

Além dos casos previstos em lei e nesta apólice, a Seguradora ficará isenta de qualquer obrigação decorrente deste contrato se:

a) o Segurado deixar de cumprir as obrigações convencionadas nesta apólice;

b) o sinistro for devido a atos ilícitos dolosos, ou culpa grave equiparável ao dolo, praticados pelo Segurado, pelo beneficiário ou pelo representante, de um ou de outro, e, nos casos de seguros contratados por pessoas jurídicas, esta exclusão aplica-se aos sócios controladores, aos seus dirigentes e administradores legais, aos beneficiários e aos seus respectivos representantes.

c) o Segurado, seu representante, ou seu corretor de seguros, fizer declarações inexatas, ou omitir circunstâncias que possam influir na aceitação da proposta ou no valor do prêmio, ficará prejudicado o direito à indenização, além de estar o Segurado obrigado ao pagamento do prêmio vencido.

c. 1) Se a inexatidão ou omissão nas declarações não resultar de má-fé do segurado, o segurador poderá, na hipótese de não ocorrência do sinistro:

– Cancelar o seguro, retendo, do prêmio originalmente pactuado, a parcela proporcional ao tempo decorrido; ou

– Permitir a continuidade do seguro, cobrando a diferença do prêmio cabível.

c. 2) Se a inexatidão ou omissão nas declarações não resultar de má-fé do segurado, o segurador poderá, na hipótese de ocorrência de sinistro sem indenização integral:

– Cancelar o seguro, após o pagamento da indenização, retendo, do prêmio originalmente pactuado, acrescido da diferença cabível, a parcela calculada proporcionalmente ao tempo decorrido; ou

– Permitir a continuidade do seguro, cobrando a diferença de prêmio cabível ou deduzindo-a do valor a ser indenizado.

c. 3) Se a inexatidão ou omissão nas declarações não resultar de má-fé do segurado, o segurador poderá, na hipótese de ocorrência de sinistro com indenização integral, cancelar o seguro, após o pagamento da indenização, deduzindo, do valor a ser indenizado, a diferença do prêmio cabível.

d) o Segurado, por qualquer meio, procurar obter benefícios ilícitos do seguro a que se refere esta apólice;

e) o Segurado se recusar a apresentar qualquer documentação que seja exigida pela Seguradora para o correto esclarecimento do fato ocorrido;

f) houver a inobservância ou negligência do consignatário, ou seus representantes, no cumprimento das obrigações que têm como propósito evitar ou reduzir perdas, assim como assegurar o direito de ressarcimento da Seguradora contra transportadores, depositários, ou outras partes envolvidas em sinistro indenizável pelas coberturas deste seguro.

g) no caso de ser o risco agravado intencionalmente pelo Segurado.

13.4.2. O Seguro do Transportador

Enquanto o seguro de transporte visa cobrir as mercadorias em viagem, o seguro do transportador serve para cobrir seus veículos (caminhões, navios, aviões etc.).

Modalidades: Seguro de Caminhões, Seguro Aéreo e Seguro de Cascos.

13.4.3. O Seguro de Responsabilidade Civil

Caso o transportador seja o culpado por avaria ou perda da mercadoria do importador, este o irá acionar ou, se tiver sido celebrado um seguro de transporte, irá solicitar a indenização.

O seguro de responsabilidade civil contratado pelo transportador serve para que a seguradora indenize o dono das mercadorias (ou a seguradora que já indenizou este e se sub-rogou nos direitos dele), em virtude da culpa ou dolo do transportador na avaria ou extravio do bem.

O que é sub-rogação? De acordo com o Anexo da Circular SUSEP nº 354/2007, é o direito que a lei confere ao segurador, que pagou a indenização ao segurado, de assumir seus direitos contra terceiros, responsáveis pelos prejuízos:

XXI. SUB-ROGAÇÃO DE DIREITOS

1. Efetuado o pagamento da indenização, cujo comprovante valerá como instrumento de cessão, a Seguradora ficará sub-rogada, até o valor da indenização paga, em todos os direitos e ações do Segurado contra

aqueles que, por ato, fato ou omissão, tenham causado os prejuízos indenizados pela Seguradora, ou para eles concorrido.

2. Salvo dolo, a sub-rogação não tem lugar se o dano foi causado pelo cônjuge do Segurado, seus descendentes ou ascendentes, consanguíneos ou afins.

3. É ineficaz qualquer ato do segurado que diminua ou extinga, em prejuízo do Segurador, os direitos de sub-rogação.

13.4.4. O Seguro de Crédito à Exportação

Como forma de incentivar as exportações brasileiras, o governo criou, por meio da Lei nº 6.704/1979, o seguro de crédito às exportações (SCE), regulamentado pelo Decreto nº 3.937/2001. O surgimento do SCE foi motivado pela constatação de que muitos exportadores brasileiros evitam vender a crédito aos importadores estrangeiros, tendo em vista a possibilidade de inadimplemento, o que acaba frustrando muitas das nossas vendas externas. O SCE aumenta a confiança do exportador brasileiro na operação, na medida em que se permite a contratação de seguro para o crédito concedido.

O seguro de crédito à exportação não cobre apenas os riscos pós-embarque. Pela leitura do art. 1º do decreto citado, vê-se que o seguro pode amparar a fase de produção do bem ou do serviço, como será analisado adiante:

Art. 1º. O Seguro de Crédito à Exportação – SCE tem a finalidade de garantir as operações de crédito à exportação contra os riscos comerciais, políticos e extraordinários que possam afetar: (Redação dada pelo Decreto nº 6.452/2008)

I – a produção de bens e a prestação de serviços destinados à exportação brasileira;

II – as exportações brasileiras de bens e serviços.

Parágrafo único. O SCE poderá ser utilizado por exportadores, instituições financeiras e agências de crédito à exportação que financiarem, refinanciarem ou garantirem a produção de bens e a prestação de serviços destinados à exportação brasileira, bem como as exportações brasileiras de bens e serviços.

O inciso I trata dos riscos pré-embarque, e o inciso II, dos riscos pós-embarque. Ambos os riscos podem ser subdivididos em comerciais, políticos e extraordinários. Os riscos **comerciais** decorrem de problemas surgidos na pessoa do próprio comprador. Por exemplo, ele dolosamente não honrou o compromisso de pagar (seja antes do embarque, seja após este) ou foi à falência:

Art. 2º. Consideram-se riscos comerciais as situações de insolvência do devedor, caracterizando-se esta quando: (Redação dada pelo Decreto nº 7.333/2010)

I – ocorrer mora pura e simples do devedor por prazo igual ou superior a cento e oitenta dias da data do vencimento da primeira parcela não paga, desde que não provocada pelos fatos enumerados no art. 3º;

II – executado o devedor, seus bens revelarem-se insuficientes ou insuscetíveis de arresto, sequestro ou penhora;

III – decretada a falência ou a concordata do devedor ou outro ato administrativo ou judicial de efeito equivalente;

IV – celebrado acordo do devedor com o segurado, com anuência da seguradora, para pagamento com redução do débito.

Parágrafo único. Excetuam-se do prazo estabelecido no inciso I deste artigo as operações destinadas ao setor aeronáutico.

Por riscos **políticos** entendem-se os problemas criados por um governo, seja do país importador, seja de outro país. É o caso, por exemplo, de o governo do país importador decretar moratória, proibindo a saída de quaisquer recursos para o exterior (seja antes do embarque, seja após este). Ou o devedor é o próprio governo e ele decide não pagar. Nos riscos políticos, o não pagamento decorre de uma atitude governamental.

Os riscos **extraordinários** caracterizam-se por o importador querer pagar, o governo deixar pagar, mas o importador não o conseguir por fatores alheios à vontade dele e do governo. Por exemplo, se houve terremoto, guerra ou inundação, o importador fica "de mãos atadas" por não haver estabelecimento bancário aberto ou por as ruas e avenidas ficarem intransitáveis.

Tanto os riscos políticos quanto os extraordinários são listados no Decreto nº 3.937/2001:

Art. 3º. Consideram-se riscos políticos e extraordinários a ocorrência, isolada ou cumulativamente, das seguintes situações: (Redação dada pelo Decreto nº 7.333/2010)

I – mora pura e simples do devedor público por prazo igual ou superior a cento e oitenta dias da data do vencimento da primeira parcela não paga;

II – rescisão arbitrária, pelo devedor público, do contrato garantido;

III – moratória geral decretada pelas autoridades do país do devedor ou de outro país por intermédio do qual o pagamento deva ser efetuado;

IV – qualquer outro ato ou decisão das autoridades de um outro país que impeça a execução do contrato garantido;

V – por decisão do Governo brasileiro, de governos estrangeiros ou de organismos internacionais, posterior aos contratos firmados, resulte a impossibilidade de se realizar o pagamento pelo devedor;

VI – superveniência, fora do Brasil, de guerra, revolução ou motim, de catástrofes naturais, tais como ciclones, inundações, terremotos, erupções vulcânicas e maremotos, que impeçam a execução do contrato garantido;

VII – impossibilidade de pagamento por parte dos Bancos Centrais dos países participantes do Convênio de Pagamentos e Créditos Recíprocos – CCR, por prazo superior a cento e vinte dias das Compensações Quadrimestrais;

VIII – qualquer ato ou decisão das autoridades de um outro país solicitando o cumprimento de garantias bancárias relacionadas à exportação, por entender que o exportador não cumpriu total ou parcialmente suas obrigações.

§ 1º. As situações previstas nos incisos I a V deste artigo não contemplam as operações cursadas no âmbito do CCR.

§ 2º. Excetuam-se do prazo estabelecido no inciso I deste artigo as operações destinadas ao setor aeronáutico.

Os incisos I a V, VII e VIII do art. 3º se referem a inexecuções geradas por um governo e, portanto, são os riscos políticos. Já o inciso VI refere-se a eventos que independem do governo, sendo caracterizados como os riscos extraordinários.

Retomemos a classificação pré-embarque *vs.* pós-embarque. O art. 4º, I, indica que os riscos cobertos na fase pré-embarque são chamados "riscos de fabricação" e significam a interrupção, de forma genérica, das obrigações contratuais do devedor por 180 dias no período entre a data da celebração do contrato até o embarque dos bens (ou a prestação do serviço). Em outras palavras, o risco de fabricação se concretiza não só quando o devedor deixa de pagar, mas quando descumpre alguma obrigação contratual, como, por exemplo, deixa de fornecer insumos ou especificações necessárias para a produção.

Para completar a lista de riscos passíveis de cobertura pelo SCE, transcrevo o art. 4º:

Art. 4º. As situações a que se referem os arts. 2º e 3º deste Decreto abrangem também os seguintes casos: (Redação dada pelo Decreto nº 6.452, de 2008)

I – interrupção das obrigações contratuais do devedor por cento e oitenta dias, durante o período compreendido entre a data em que os contratos foram firmados e a data em que deveriam ser efetivados o embarque dos bens e a prestação dos serviços destinados à exportação, ou finalizadas as obrigações contratuais do segurado, definido esse evento como risco de fabricação;

II – impossibilidade de fazer retornar as mercadorias não vendidas no exterior, quando se tratar de exportação em consignação, feiras, mostras, exposições e similares;

III – inadimplemento das obrigações contratuais do exportador, nos casos de garantia de execução, garantia de reembolso de adiantamento de recursos e garantia de termos e condições de oferta, para operações de exportação de bens de capital ou de serviços, ou, ainda, para operações de exportação de bens de consumo e de serviços do setor de defesa com prazo de até quatro anos.

13.4.5. O Seguro Aduaneiro

O seguro aduaneiro é espécie do gênero "Seguro-garantia", regulamentado na Circular SUSEP nº 232/2003. Sua utilização está vinculada aos regimes aduaneiros especiais.

Do Capítulo 8 extraímos que o beneficiário de regime aduaneiro especial não paga os tributos incidentes nas importações, ficando estes suspensos, na dependência do cumprimento das condições do regime. Tais tributos ficam consignados no Termo de Responsabilidade, que, em caso de inadimplemento do regime, será executado. Vinculado ao termo, pode também ser exigido, dependendo do regime aduaneiro, que o importador apresente uma garantia para facilitar a eventual cobrança pela Receita Federal. Esta garantia pode ser na forma de fiança idônea, depósito em dinheiro ou seguro aduaneiro.

Na modalidade de seguro, o beneficiário do regime procura uma sociedade seguradora que, mediante recebimento de um prêmio, compromete-se a pagar à Receita Federal os tributos suspensos no caso de inadimplemento das condições do regime.

Questões de Provas

01. (ACE/1997) O seguro de crédito à exportação tem a finalidade de: (*adaptada*)

a) cobrir a ocorrência de desastres naturais.
b) garantir ao exportador a indenização por perdas ocasionadas pelo não recebimento de crédito concedido a seus clientes no exterior;
c) ressarcir o importador de mercadorias brasileiras de eventuais danos ocorridos no embarque, transporte e despacho no exterior;
d) desonerar o exportador dos riscos de transporte das mercadorias embarcadas no Brasil;
e) cobrir os riscos nos casos de rescisão de contratos de fabricação e de exportação em consignação.

02. (AFTN/1998) A responsabilidade pela contratação do seguro para cobertura de riscos na movimentação de bens é do: (*adaptada*)

a) exportador, em operações sob a modalidade CIF (*Cost, Insurance and Freight*);
b) exportador, nas operações FOB (*Free on Board*);
c) exportador, nas operações CFR (*Cost and Freight*);
d) exportador, nas operações CPT (*Carriage Paid To*);
e) exportador, nas operações EXW (*Ex-Works*).

03. (AFTN/1998) O seguro de crédito à exportação é instrumento de política comercial que visa:

a) garantir ao exportador o ressarcimento de valores referentes a operações comerciais não concretizadas por circunstâncias políticas;
b) garantir o exportador contra o risco de não pagamento pelo importador ou a não transferência de divisas;
c) conceder créditos para o importador, garantindo ao exportador a realização da venda;
d) indenizar o exportador por destruição ou avaria da mercadoria durante o embarque, quando não relacionada a acontecimentos catastróficos e a acontecimentos políticos;
e) garantir ao importador a cobertura contra avaria e danos que a mercadoria possa sofrer após embarcada.

04. (ACE/2002) Os riscos cobertos pelo seguro de crédito às exportações incluem:

a) circunstâncias imprevisíveis, como desastres naturais;
b) acidentes e danos sofridos durante o transporte da mercadoria;
c) danos sofridos durante permanência e manipulação em recinto alfandegário;
d) situações que comprometem a capacidade de pagamento do importador, como falência, mora, revoluções e guerras;
e) atrasos decorrentes de dificuldades no processamento das operações de pagamento.

05. (ATRFB/2009) O objetivo precípuo do Seguro de Crédito à Exportação (SCE) é:

a) dar garantias aos importadores e instituições financeiras no exterior que tenham financiado exportações ao mercado brasileiro contra riscos comerciais, políticos e extraordinários.
b) garantir, ao exportador, acesso a financiamento no montante referente ao valor de bens exportados em face de atraso ou inadimplência, por parte do importador, provocado(a) por circunstâncias políticas e econômicas.
c) dar garantias aos exportadores e instituições financeiras que financiam a produção de bens e a prestação de serviços destinados às exportações brasileiras bem como as exportações brasileiras de bens e serviços contra riscos comerciais, políticos e extraordinários.
d) fornecer, ao exportador brasileiro, crédito para a contratação de seguro que garanta proteção à mercadoria a ser exportada contra riscos associados ao seu manuseio e transporte desde o embarque à sua entrega ao importador no país de destino.
e) garantir ao importador, em situações emergenciais, condições facilitadas e imediatas de acesso a crédito para o pagamento, ao exportador nacional, de uma operação de importação.

Gabaritos

Capítulo 2
01 – C
02 – D
03 – B
04 – B
05 – E
06 – B
07 – D
08 – B
09 – B
10 – E
11 – E
12 – C
13 – B
14 – E
15 – A
16 – C
17 – E
18 – D
19 – D
20 – A

Capítulo 3
01 – A
02 – C

Capítulo 4
01 – E
02 – C
03 – C
04 – D
05 – E
06 – D
07 – E
08 – A
09 – A
10 – C
11 – B

Capítulo 5
01 – B
02 – E
03 – A
04 – A
05 – B
06 – C
07 – E
08 – B
09 – A
10 – E
11 – B
12 – B
13 – E
14 – B
15 – A
16 – D
17 – D
18 – A
19 – B
20 – D
21 – A
22 – E
23 – C
24 – B
25 – C
26 – C
27 – E
28 – D
29 – E
30 – A
31 – E
32 – E
33 – B
34 – C
35 – B
36 – E

Capítulo 6
01 – A
02 – E
03 – E
04 – D
05 – E
06 – B
07 – B
08 – C
09 – A
10 – C
11 – A
12 – E
13 – A
14 – D
15 – C
16 – B
17 – E
18 – C
19 – E
20 – B
21 – E
22 – A
23 – D
24 – D
25 – D
26 – B
27 – D
28 – D
29 – A
30 – A
31 – B
32 – C
33 – C
34 – E
35 – C
36 – E
37 – C
38 – B

Capítulo 7
01 – B
02 – C

03 – E
04 – A
05 – B
06 – C
07 – A
08 – B
09 – D
10 – B
11 – C
12 – D
13 – E
14 – C
15 – A
16 – D
17 – C
18 – D
19 – D
20 – A
21 – D
22 – D
23 – C
24 – E
25 – A
26 – C
27 – D
28 – D
29 – A
30 – C
31 – B
32 – E
33 – A
34 – B
35 – A
36 – D
37 – E
38 – C
39 – C
40 – D
41 – A
42 – B
43 – A
44 – C
45 – D

Capítulo 8

01 – D
02 – C
03 – D
04 – B
05 – A
06 – A
07 – A
08 – E
09 – D
10 – C
11 – D
12 – B
13 – C
14 – C
15 – E
16 – A
17 – B
18 – C
19 – B
20 – B
21 – C
22 – E
23 – C
24 – D
25 – D
26 – B
27 – B
28 – A
29 – B
30 – B
31 – C
32 – C
33 – C
34 – A
35 – D
36 – C
37 – B
38 – A
39 – A
40 – C
41 – C

Capítulo 9

01 – E
02 – B
03 – A
04 – C
05 – E
06 – D
07 – A
08 – D
09 – C
10 – C
11 – B
12 – D
13 – C
14 – A
15 – D
16 – A
17 – B
18 – E
19 – B
20 – D

Capítulo 10

01 – A
02 – C
03 – E
04 – A
05 – C
06 – B
07 – A
08 – E
09 – A
10 – B
11 – E
12 – E
13 – D
14 – C
15 – E
16 – B
17 – A

Capítulo 11

01 – C
02 – C
03 – B
04 – D
05 – B
06 – D
07 – E
08 – E
09 – B
10 – E
11 – A
12 – C
13 – C
14 – C
15 – A
16 – A
17 – D
18 – B
19 – D
20 – A
21 – B
22 – E

Capítulo 12

01 – E
02 – E
03 – A
04 – D
05 – C
06 – B
07 – E

Capítulo 13

01 – B
02 – A
03 – B
04 – D
05 – C

Bibliografia

ACCIOLY, Hildebrando; NASCIMENTO E SILVA, G. E. do; CASELLA, Paulo Borba. *Manual de Direito Internacional Público*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARRAL, Welber; BROGINI, Gilvan. *Manual Prático de Defesa Comercial*. São Paulo: Lex Editora, 2006.

BROGINI, Gilvan Damiani. *Medidas de salvaguarda e uniões aduaneiras*. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

CCI. Incoterms 2000: *Regras Oficiais da Câmara de Comércio Internacional para a Interpretação de Termos Comerciais*. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

CCI. UCP 600: *Costumes e práticas uniformes da CCI relativos a Créditos Documentário – Revisão 2007*. Rio de Janeiro: Câmara de Comércio Internacional – Comitê Brasileiro, 2007.

COSTA, Lígia Maura. *Comércio Exterior:* negociações e aspectos legais. Rio de Janeiro: Campus-Elsevier, 2005.

DALSTON, Cesar Olivier. *Classificando mercadorias: uma abordagem didática da ciência da classificação de mercadorias*. São Paulo: Lex Editora e Aduaneiras, 2005.

DEL CARPIO, Rómulo Francisco Vera. *Carta de crédito e UCP 500 (Comentada)*. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 1996.

FARIA, Fábio Martins. *A Defesa Comercial:* origens e regulamentação das medidas antidumping, compensatórias e de salvaguardas. São Paulo: Aduaneiras, 2002.

FORTUNA, Eduardo. *Mercado Financeiro:* produtos e serviços. 12. ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.

LOPES FILHO, Osíris de Azevedo. *Regimes aduaneiros especiais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

LUZ, Rodrigo Teixeira. *Relações econômicas internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus/Elsevier, 2011.

MAIA, Jayme de Mariz. *Economia Internacional e Comércio exterior*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MAZZUOLI, Valerio de Oliveira. *Curso de Direito Internacional Público*. 3.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MELHORANÇA, Ângelo Oswaldo. *Boletim Eletrônico LUX 12*. São Paulo: LUX, 1997.

MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Curso de Direito Internacional Público*. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

MELLO, Fábio de. *Manual de Crédito Documentário (Teoria e Prática)*. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 1990.

OMC. *Acordo Constitutivo da Organização Mundial do Comércio*. Marrakesh: OMC, 1994.

PRAZERES, Tatiana Lacerda. *A OMC e os Blocos Regionais*. São Paulo: Aduaneiras, 2008.

_____. *Comércio internacional e protecionismo:* as barreiras técnicas na OMC. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

RATTI, Bruno. *Comércio internacional e câmbio*. 11. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2006.

RESULTADOS da Rodada Uruguai do GATT. São Paulo: Edições Aduaneiras, 1995.

REZEK, J. Francisco. *Direito Internacional Público: curso elementar*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

ROCHA, João Marcelo. *Direito Tributário*. 6. ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2008.

ROSSETTI, José Paschoal. *Introdução à Economia*. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SIMONSEN, Mario Henrique; CYSNE, Rubens Penha. *Macroeconomia*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

THORSTENSEN, Vera. *OMC – Organização Mundial do Comércio:* as regras do comércio internacional e a nova rodada de negociações multilaterais. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

TREVISAN, Rosaldo (org.). *Anotações ao Regulamento Aduaneiro*. 2.ed. São Paulo: Lex Editora, 2010.

TRINDADE, Otávio Augusto Drummond Cançado. *O Mercosul no direito brasileiro:* incorporação de normas e segurança jurídica. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.