

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.249.528 - RS (2018/0035753-7)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : VOLVO DO BRASIL VEÍCULOS LTDA
ADVOGADOS : ALEXANDRE LIRA DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - SP218857
MARIA CLAUDIA BARBUTTI GATTI - SP360359
ENZO ROMERO RODRIGUES - SP348407
LUCAS ROCHA MELLO EMBOABA DA COSTA - SP361747

DECISÃO

Trata-se de Agravo, interposto pela FAZENDA NACIONAL, em 03/11/2017, contra decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que inadmitiu o Recurso Especial manejado em face de acórdão assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO E PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS OCORRIDAS APÓS A CHEGADA AO PORTO. CAPATAZIA. IN/SRF Nº 327/2007. ILEGALIDADE.

1. De acordo com o disposto na IN RFB nº 1.300, de 20-11-2012, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a autoridade competente para o reconhecimento do direito creditório relativo a tributo incidente sobre operação de comércio exterior é a autoridade fiscal sob cuja jurisdição for efetuado o despacho aduaneiro da mercadoria (art. 70, caput e § 1º) e a autoridade competente para decidir sobre a compensação nessa hipótese é o titular da DRF, da Derat, da Demac/RJ ou da Deinf, que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo (art. 75, caput e § 1º).

2. A IN/SRF Nº 327/2007, ao determinar a inclusão no valor aduaneiro, de gastos ocorridos após a chegada ao porto de destino, com a capatazia em particular, incidiu em flagrante ilegalidade, tendo em vista que a legislação de regência não contempla tal hipótese.

3. Há margem legal para a exclusão dos gastos com a capatazia, da base de cálculo do Imposto de Importação, porquanto não estão compreendidos no valor aduaneiro" (fl. 847e).

Opostos Embargos de Declaração, foram eles rejeitados (fls. 878/879e e 916/917e).

No Recurso Especial, a parte ora agravante alega ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, para defender a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração.

Aponta contrariedade aos arts. 2º e 8º, item 3, do Decreto 92.930/86, 2º do Decreto legislativo 9, de 08/05/81, que aprovou o AVA-1979, 77, inciso II, e 79, do

Decreto 6.759/2009 (que revogou o Decreto 4.543/2002), 17 do Decreto 2.498/98, o qual aprovou o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) - 1994, 8.2, do AVA, 31 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (CVDT), promulgada pelo Decreto 7.030/2009, e 3.2 do Entendimento relativo às Normas e Procedimentos sobre Solução de Controvérsias da Organização Mundial do Comércio (ESC), também promulgado pelo Decreto 1.355/94, sustentando a tese de que as despesas com capatazia incluem-se no valor aduaneiro, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Importação.

Ao final, requer "seja recebido e provido o presente recurso especial, a fim de que seja restabelecida a vigência dos dispositivos acima elencados, julgando-se improcedente a ação proposta, invertendo-se os ônus sucumbenciais. Caso essa e. Corte entenda não estar suficientemente prequestionada a matéria, requer a anulação do v. acórdão recorrido, por violação ao art. 1.022, do CPC de 2015, seguida da restituição do processo ao tribunal de origem, para nova apreciação dos declaratórios" (fl. 906e).

Em contrarrazões, a parte ora agravada pugna pelo improvimento do Recurso Especial (fls. 928/947e).

O Recurso Especial foi inadmitido pelo Tribunal de origem (fls. 954/956e), o que ensejou a interposição do presente Agravo (fls. 969/973e).

A irresignação não merece acolhimento.

De início, a deficiência na fundamentação do Recurso Especial, precisamente quanto à alegação genérica de ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 – como no presente caso –, atrai a incidência analógica da Súmula 284 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia").

Quanto ao mais, como destacado no relatório, a controvérsia restringe-se a definir se os valores gastos com a movimentação da mercadoria – serviços de capatazia –, após a chegada desta ao porto brasileiro, devem ser incluídos no denominado valor aduaneiro, base de cálculo do Imposto de Importação.

A Segunda Turma do STJ, ao julgar o REsp 1.528.204/SC (Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Rel. p/ acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 19/04/2017), firmou o entendimento de que o § 3º do art. 4º da Instrução Normativa 327/2003, da Secretaria da Receita Federal, acabou por contrariar, tanto os arts. 1º, 5º, 6º e 8º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira), quanto o art. 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro de 2009, na medida em que permitiu que as despesas relativas à descarga de mercadorias, ocorridas após a chegada no porto alfandegado ou local de importação, fossem consideradas na determinação da base de cálculo do Imposto de Importação.

Eis a ementa do acórdão proferido no supracitado REsp 1.528.204/SC:

"RECURSO ESPECIAL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. CONCEITO DE VALOR ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO CUSTO

DOS SERVIÇOS DE CAPATAZIA PRESTADOS NO PAÍS DE IMPORTAÇÃO APÓS A CHEGADA NO PORTO OU LOCAL DE IMPORTAÇÃO.

1. Para uma correta interpretação do art. 8º do do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira), é necessário analisar o sistema de valoração aduaneira como um todo. Decerto, há seis maneiras distintas de se chegar ao valor aduaneiro que devem ser usadas nessa ordem: 1ª) valor de transação; 2º) valor de mercadorias idênticas; 3º) valor de mercadorias similares; 4º) valor pelo método dedutivo; 5º) valor pelo método computado e 6º) valor pelo método residual. Muito embora façam uso de métodos distintos, todas buscam chegar a um resultado que seja uniforme.

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

3. Assim, o §3º do art. 4º da IN SRF nº 327/2003, acabou por contrariar tanto os artigos 1º, 5º, 6º e 8º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira) quanto o art. 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro de 2009, ao prever a inclusão no valor aduaneiro dos gastos relativos à descarga no território nacional, ampliando ilegalmente a base de cálculo dos tributos incidentes sobre o valor aduaneiro, uma vez que permitiu que os gastos relativos à carga e à descarga das mercadorias ocorridas após a chegada no porto alfandegado fossem considerados na determinação do montante devido. Nesse sentido, já decidiram ambas as Turmas do Superior Tribunal de Justiça no REsp. n. 1.239.625-SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 04.09.2014, e no AgRg no REsp. n. 1.434.650 - CE, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 26.05.2015.

4. Recurso especial não provido".

Consoante voto-vista por mim proferido no aludido REsp 1.528.204/SC, a determinação do valor aduaneiro exige, inicialmente, a leitura de dispositivos do Acordo sobre Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 - GATT/94, promulgado no Brasil pelo Decreto 1.355/94, após aprovação, pelo Congresso Nacional, pelo Decreto Legislativo 30/94.

O Artigo 1 do citado Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT) – que, por força do art. 98 do CTN, prevalece sobre a legislação tributária interna – afirma que "o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o

país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8".

O Artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira, por sua vez, prevê, de forma expressa, que cabe a cada Estado-membro, signatário do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio, a inclusão ou exclusão, no valor aduaneiro, dos custos de transporte das mercadorias importadas, assim como os gastos relativos a carregamento, descarregamento e manuseio associados ao transporte de mercadorias:

"Artigo 8.

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

(...)

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos;

(a) o custo de transporte das mercadorias importadas **até o porto ou local da 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".

O Decreto 6.759/2009, denominado de Regulamento Aduaneiro, ao tratar do tema, na legislação interna, determinou que o valor aduaneiro será composto da seguinte forma:

"Art. 77. **Integram o valor aduaneiro**, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 7º, aprovado pela Decisão CMC nº 13, de 2007, internalizada pelo Decreto nº 6.870, de 4 de junho de 2009): (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

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

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

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

(...)

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

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

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

Já a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (IN/SRF) 327/2003, em seu art. 4º, § 3º, incluiu, de forma expressa, no valor aduaneiro, os gastos relativos ao descarregamento, no território nacional, da mercadoria importada:

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

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

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

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

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

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

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

Art. 5º 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".

A definição dos serviços de capatazia, por seu turno, está inscrita no art. 40, § 1º, I, da Lei 12.815/2013, que repete a legislação anterior sobre o tema:

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

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

I - **capatazia: atividade de movimentação de mercadorias nas instalações dentro do porto, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para a conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações**, quando efetuados por aparelhamento portuário".

Tenho, da leitura conjugada dos dispositivos em destaque, que a IN/SRF 327/2003, ao incluir os gastos de capatazia, efetuados após a chegada da mercadoria no país importador, na constituição do valor aduaneiro, para fins de cobrança do Imposto de Importação, desbordou de seus limites de regulamentação da legislação federal, terminando por ofender esta última.

Com efeito, o § 3º do art. 4º da IN/SRF 327/2003, ao determinar que "os gastos relativos à descarga da mercadoria do veículo de transporte internacional no território nacional serão incluídos no valor aduaneiro", ampliou, sem amparo legal, a base de cálculo do Imposto de Importação, em afronta ao princípio da legalidade tributária.

O Decreto 6.759/2009, em observância ao Acordo de Valoração Aduaneira, afirma, em seu art. 77, que integram o valor aduaneiro "o custo do transporte da mercadoria importada **até o porto ou aeroporto alfandegado de descarga**", assim como os "gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, **até a chegada** aos locais referidos" (porto ou aeroporto alfandegado do país importador).

Superior Tribunal de Justiça

Assim, os custos de carga e descarga, previstos no Decreto 6.759/2009, são os efetuados **até** a chegada das mercadorias no porto do país de importação, ou seja, os valores despendidos no porto ou aeroporto de origem e durante o seu transporte, não podendo, no entanto, ser estendidos aos valores pagos após a chegada ao porto ou aeroporto de destino, no país importador.

O limite para a inclusão dos custos de transporte, e de custos a ele associados, no valor aduaneiro, como disposto, é a chegada da mercadoria ao porto ou aeroporto alfandegado de descarga, no país importador. A partir desse momento, os valores despendidos com a movimentação da mercadoria não mais poderão ser incluídos no valor aduaneiro, para fins de incidência do Imposto de Importação, sendo, portanto, descabida a inclusão dos gastos com capatazia, efetuados no porto do país de destino, na constituição da base de cálculo do Imposto de Importação.

Revela-se, assim, no caso, indevida a fixação da base de cálculo de tributo por instrumento normativo diverso de lei, em sentido formal, sob pena de ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, que veda a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça.

Merecem destaque, outrossim, os argumentos deduzidos pelo Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, em seu voto-vista, proferido no REsp 1.528.204/SC, quando, para negar provimento à pretensão recursal da FAZENDA NACIONAL, procedeu a uma interpretação sistemática de vários dispositivos do Acordo de Valoração Aduaneira (GATT), **in verbis**:

"Decerto, o dispositivo [art. 8º, § 2º, do Acordo] não deixa claro se compõem o valor aduaneiro os gastos da movimentação da mercadoria até que seja deixada no porto ou local de importação (posição do PARTICULAR) ou até que seja ultimado o procedimento de importação com o desembarço aduaneiro, abrangendo assim os custos com a movimentação da mercadoria dentro do porto ou local de importação (posição da FAZENDA NACIONAL).

Contudo, **para uma correta interpretação do art. 8º do Acordo, é necessário analisar o sistema de valoração aduaneira como um todo.**

Decerto, há seis maneiras distintas de se chegar ao valor aduaneiro que devem ser usadas nessa ordem: 1º) valor de transação; 2º) valor de mercadorias idênticas; 3º) valor de mercadorias similares; 4º) valor pelo método dedutivo; 5º) valor pelo método computado e 6º) valor pelo método residual. Muito embora façam uso de métodos distintos, todas buscam chegar a um resultado que seja uniforme.

As três primeiras formas procuram levar em consideração o 'valor de transação' ou da própria mercadoria ou de mercadorias idênticas ou similares e a última forma invoca 'critérios razoáveis' de avaliação, o que nos devolve o infinito problema dos limites do art. 8º do Acordo (a expressão 'até o porto ou local de importação' engloba a movimentação também dentro do porto ou local de importação?). **Mas as valorações**

pelos métodos dedutivo e computado, por serem mais bem definidas quanto a seus componentes, indicam a solução para nosso problema. Com efeito, reza o art. 5º do Acordo a respeito do método dedutivo:

Artigo 5

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

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

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

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

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

Da leitura do dispositivo temos que '**os custos associados, incorridos no país de importação**' não podem ser identificados com '**os custos e encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8**'. São coisas diversas, pois são tratados em momentos diversos pela lei e de forma diversa. Desse modo, os custos e encargos referidos no parágrafo 2º do Artigo 8 somente podem ser aqueles associados ao transporte no país de exportação. Já os custos associados ao transporte no país de importação não compõem o valor aduaneiro, pois foram deduzidos, o que significa a dedução os custos referentes aos serviços de capatazia no país de importação.

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

(serviços de capatazia no país importador), a saber:

Artigo 6

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

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

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

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

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

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

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

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

(a) os seguintes elementos, na medida em que seja suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago

ou a pagar pelas mercadorias;

- (i) - comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;
- (ii) - o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;
- (iii) - **o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;**

De observar que o 'custo de embalar' foi incluído, mas não houve qualquer menção ao 'custo de desembalar' para a conferência aduaneira, atividade própria da capatazia (abertura de volumes).

Desse modo, quando o art. 77, II, do Decreto n. 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009) menciona que 'os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada no porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro' integram o valor aduaneiro, ele não permite que no valor aduaneiro sejam computados os custos relacionados aos serviços de capatazia no Brasil como país importador (...).

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

Assim, o § 3º do art. 4º da IN SRF nº 327/2003, ao prever a inclusão no valor aduaneiro dos gastos relativos à descarga no território nacional, acabou por ampliar ilegalmente a base de cálculo dos tributos incidentes sobre o valor aduaneiro, uma vez que permite que os gastos relativos à carga e à descarga das mercadorias ocorridas após a chegada no porto alfandegado sejam considerados na determinação do montante devido (...)"

Por derradeiro, não bastasse a aludida interpretação sistemática dos vários dispositivos do referido Acordo de Valoração Aduaneira (GATT), outro argumento acabou por formar definitivamente meu convencimento contra a pretensão da FAZENDA NACIONAL.

É que, a se admitir a interpretação que a FAZENDA NACIONAL pretende dar aos arts. 77 e 79 do Decreto 6.759/2009 – que, a seu ver, dariam sustentáculo ao § 3º do art. 4º da Instrução Normativa SRF 327/2003 –, tal exegese atentaria contra o art. 156, III, da CF/88 e contra a Lei Complementar 116/2003, que inclui, como fato gerador do imposto sobre serviços de qualquer natureza, a prestação de serviços de capatazia, em portos e aeroportos, importando o entendimento fazendário, assim, em indevida

bitributação.

Com efeito, entendo que os serviços de capatazia encontram lastro normativo constitucional e infraconstitucional idôneo para a incidência de outro imposto, de competência dos Municípios, qual seja, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, como se constata por simples leitura do art. 156, III, da CF/88 c/c o item 87 da Lista de Serviços a que se refere o art. 8º do Decreto-lei 406/68, correspondente ao item 20 e subitens 20.01 e 20.02 da Lista de Serviços a que se refere o art. 1º da Lei Complementar 116/2003.

Confirmam-se, por oportuno, os dispositivos da Lei Complementar 116/2003, com destaques em negrito, na parte que aqui interessa:

"Art. 1º **O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa**, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

.....
Lista de serviços anexa à Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003.

.....
20 - Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.

20.01 - Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, **capatazia**, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

20.02 - Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza, **capatazia**, movimentação de aeronaves, serviços de apoio aeroportuários, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, logística e congêneres."

Assim, ao tributar estes supostos fáticos (hipóteses ou fatos jurídicos) a União estaria a invadir competência tributária reservada aos Municípios, incorrendo, assim, em indevida bitributação.

Cumprido destacar, por fim, a orientação firmada por esta Corte sobre o tema, consentânea com o posicionamento de que os gastos com capatazia, efetuados no porto de destino, não podem ser incluídos no valor aduaneiro, e, em consequência, ser objeto de Imposto de Importação:

"**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.**

BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS DE CAPATAZIA. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.

1. Cinge-se a controvérsia em saber se o valor pago pela recorrida ao Porto de Itajaí, referente às despesas incorridas após a chegada do navio, tais como descarregamento e manuseio da mercadoria (capatazia), deve ou não integrar o conceito de 'Valor Aduaneiro', para fins de composição da base de cálculo do Imposto de Importação.

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

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

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

5. Recurso especial não provido" (STJ, REsp 1.239.625/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 04/11/2014).

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS COM MOVIMENTAÇÃO DE CARGA ATÉ O PÁTIO DE ARMAZENAGEM (CAPATAZIA). INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.

1. **O STJ já decidiu que 'a Instrução Normativa 327/03 da SRF, ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que se computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneira e pelo Decreto 6.759/09, tendo em vista que a realização de tais procedimentos de movimentação de mercadorias ocorre apenas após a chegada da embarcação, ou seja, após a sua chegada ao porto alfandegado' (REsp 1.239.625/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves,**

Primeira Turma, DJe 4.11.2014).

2. Agravo Regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.434.650/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2015).

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS DE CAPATAZIA. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.

1. O Acordo de Valoração Aduaneiro e o Decreto 6.759/2009, ao mencionar os gastos a serem computados no valor aduaneiro, referem-se à despesas com carga, descarga e manuseio das mercadorias importadas até o porto alfandegado. A Instrução Normativa 327/2003, por seu turno, refere-se a valores relativos à descarga das mercadorias importadas, já no território nacional.

2. A Instrução Normativa 327/2003 da SRF, ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que se computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneira e pelo Decreto 6.759/09, tendo em vista que a realização de tais procedimentos de movimentação de mercadorias ocorre apenas após a chegada da embarcação, ou seja, após a sua chegada ao porto alfandegado. Precedentes: AgRg no REsp 1.434.650/CE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/6/2015; REsp 1.239.625/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 4/11/2014.

3. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no REsp 1.566.410/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/10/2016).

Portanto, efetivamente incidem, na espécie, as Súmulas 83 e 568 do STJ, tal como decidido pela Vice-Presidente do Tribunal de origem, pelo que deve ser mantida a sentença.

Em face do exposto, com fundamento no art. 253, parágrafo único, II, **b**, do RISTJ, conheço do Agravo para negar provimento ao Recurso Especial.

I.

Brasília (DF), 06 de março de 2018.

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES
Relatora