



UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ



**DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**

RICARDO CARDOSO

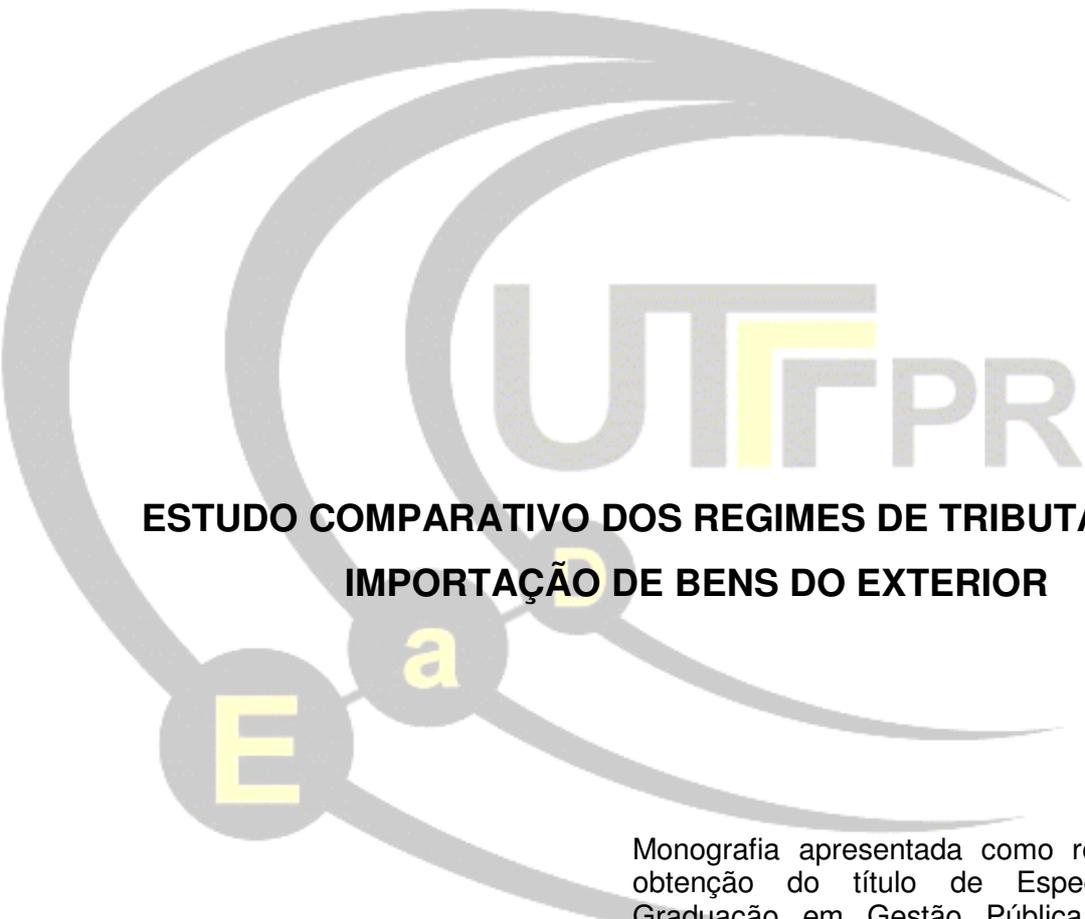
**ESTUDO COMPARATIVO DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NA
IMPORTAÇÃO DE BENS DO EXTERIOR**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

PATO BRANCO

2014

RICARDO CARDOSO



**ESTUDO COMPARATIVO DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NA
IMPORTAÇÃO DE BENS DO EXTERIOR**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós Graduação em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – *Câmpus* Pato Branco.

EDUCAÇÃO À DISTÂNCIA

Orientador: Prof. Dr. Eliandro Schvirck

PATO BRANCO

2014



TERMO DE APROVAÇÃO

ESTUDO COMPARATIVO DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NA IMPORTAÇÃO DE BENS DO EXTERIOR

Por

Ricardo Cardoso

Esta monografia foi apresentada às 8h do dia 25 de outubro de 2014 como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista no Curso de Especialização em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, *Câmpus* Pato Branco. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho aprovado.

Prof. Dr. Eliandro Schvirck
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco
(orientador)

Prof^a M.Sc. Audrey Merlin Leonardi de Aguiar
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Prof^a M.Sc. Giovanna Pezarico
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Dedico este trabalho aos meus familiares, por todo o apoio que me foi dado, e aos amigos que com ele contribuíram.

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador professor Eliandro Schvirck, pela sua disponibilidade, interesse e receptividade com que me recebeu e pela prestabilidade com que me ajudou.

Agradeço aos pesquisadores e professores do curso de Especialização em Gestão Pública, professores da UTFPR, *Campus Pato Branco*.

Agradeço aos tutores presenciais e à distância que nos auxiliaram no decorrer da pós-graduação.

Enfim, sou grato a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para realização desta monografia.

“Se todos fizéssemos o que somos capazes,
ficaríamos espantados com nós mesmos”.

(THOMAS EDISON)

RESUMO

CARDOSO, Ricardo. Estudo comparativo dos regimes de tributação na importação de bens do exterior. 2014. 94 (noventa e quatro) folhas. Monografia (Especialização Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

Este trabalho teve como temática as diversas formas de tributação a que podem estar sujeitos os bens importados do exterior. Buscou-se realizar uma comparação entre o regime comum de importação e os regimes de importação Simplificada, Especial, e Unificada, considerando-se suas respectivas vantagens e desvantagens para os importadores.

Palavras-chaves: Impostos. Contribuições. Comércio eletrônico. Bagagens.

ABSTRACT

CARDOSO, Ricardo. *Comparative study of taxation in importing goods from abroad*. 2014. 94 (noventa e quatro) folhas. Monografia (Especialização em Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

This research had as its theme the various forms of taxation that may be subject imported goods from abroad. We attempted to make a comparison between the common type of import and import rules Simplified, Special, and Unified, considering their respective advantages and disadvantages for importers.

Keywords: Taxes. Contributions. E-commerce. Luggage.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 JUSTIFICATIVAS	13
1.2 OBJETIVO GERAL	14
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	16
2.2 LEGISLAÇÃO ADUANEIRA	16
2.3 JURISDIÇÃO ADUANEIRA	17
2.4 O CONTROLE REALIZADO PELO ESTADO NAS RELAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR	20
2.4.1 O Controle Administrativo	21
2.4.2 O Controle Cambial	22
2.4.3 O Controle Aduaneiro	23
2.5 O REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO DE BENS ESTRANGEIROS	24
2.5.1 O Despacho Aduaneiro no regime comum de importação	25
2.5.1.1 Etapas do Despacho Aduaneiro	27
2.5.2 Tributos incidentes no regime comum de importação	34
2.5.2.1 Imposto de Importação	34
2.5.2.2 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	39
2.5.2.3 Pis/Pasep-importação e Cofins-importação	41
2.5.2.4 Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação vinculado à importação (ICMS)	42
2.6 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA (RTS)	45
2.6.1 Remessa Postal Internacional (importação pelos Correios)	47
2.6.2 Encomenda aérea internacional (importação por empresas de courier)	49
2.6.3 Encomenda aérea internacional (importação por companhias aéreas)	49
2.6.4 Tributos incidentes no Regime de Tributação Simplificada	50
2.7 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL (RTE)	51
2.7.1 Bagagem	53
2.7.2 Loja Franca (<i>Free Shop</i>)	57
2.7.3 Tributos incidentes no Regime de Tributação Especial	57

2.8 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO UNIFICADA (RTU)	58
2.8.1 O conceito de microempresa.....	60
2.8.2 O Simples Nacional.....	60
2.8.3 Produtos que podem ser importados X produtos proibidos.....	62
2.8.4 Tributos incidentes no Regime de Tributação Unificada	62
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA	63
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	63
3.2 SELEÇÃO DA AMOSTRA.....	65
3.3 COLETA DOS DADOS.....	65
3.4 ANÁLISE DOS DADOS.....	66
4 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS	68
4.1 A SIMULAÇÃO DE UMA IMPORTAÇÃO E O IMPACTO DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO ESTUDADOS	68
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	84
REFERÊNCIAS.....	86
APÊNDICE	89

1 INTRODUÇÃO

O Brasil passou por mudanças estruturais nas últimas décadas, que geraram estabilidade e crescimento econômico, ocorrendo a geração de empregos, o aumento da renda, e a expansão do crédito ao consumidor.

Esses fatores permitiram um aumento do poder de consumo da população brasileira. Além disso, fatores como a globalização e a popularização da internet têm favorecido cada vez mais o comércio exterior do nosso país.

Segundo números divulgados pelo Banco Central - BACEN, em 2013 os gastos de brasileiros que viajaram para o exterior somaram US\$ 25,3 bilhões e bateram recorde para um ano fechado, contra US\$ 22,2 bilhões no ano anterior. Em 2011, as despesas de brasileiros lá fora haviam somado US\$ 21,2 bilhões.

Até 1994, quando foi editado o Plano Real, que conteve a hiperinflação no Brasil, os gastos de brasileiros no exterior não tinham atingido a barreira dos US\$ 2 bilhões. Naquele ano, somaram US\$ 2,23 bilhões. Entre 1996 e 1998, as despesas no exterior oscilaram entre US\$ 4 bilhões e US\$ 5,7 bilhões.

Com a maxidesvalorização cambial de 1999, subindo o dólar para acima de R\$ 3,00 em um primeiro momento, as despesas no exterior também ficaram mais caras. Com isso, os gastos voltaram a recuar e ficaram, naquele ano, próximos de US\$ 3 bilhões.

As despesas dos brasileiros no exterior voltaram a atingir a barreira de US\$ 5 bilhões por ano somente em 2006. Desde então, têm apresentado forte crescimento.

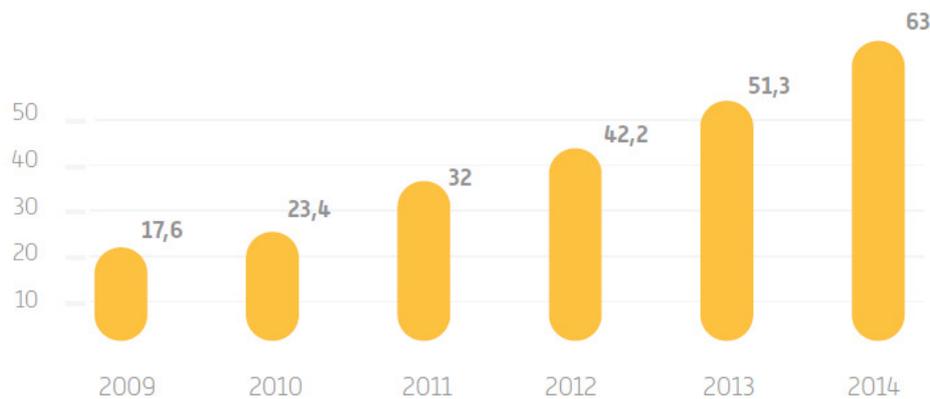
Em 2007, 2008 e 2009, por exemplo, atingiram, respectivamente, US\$ 8,2 bilhões, US\$ 10,9 bilhões e US\$ 10,8 bilhões. (*Fonte: Globo.com, acessado em 10 de setembro de 2014*).

Além das viagens internacionais, um outro fator que favorece a compra de produtos estrangeiros pelos brasileiros é a realização de aquisições por meio da internet. Esta prática que tem se mostrado cada vez mais popular em nosso país, torna o mercado de comércio eletrônico muito promissor.

Segundo o estudo da A. T. Kearney, "Índice de e-Commerce de Varejo 2012", o Brasil é o segundo país emergente com maior potencial de crescimento para o comércio eletrônico no mundo. (Fonte: B2W Digital.com, acessado em 10 de setembro de 2014).

Pesquisa realizada pela E-bit, empresa que acompanha a evolução do varejo digital no país, até o final de 2013, 51,3 milhões de consumidores utilizaram a internet para a realização de compras *online*. A previsão para 2014 é de haver, até o final do ano, 11,6 milhões a mais de novos consumidores, e nesse ritmo alcançar 63 milhões de "e-consumidores", aqueles que já fizeram pelo menos uma compra online. (Fonte: www.ebit.com.br, 2014).

Evolução do número de e-consumidor - em milhões (já fizeram pelo menos uma compra online)



Fonte : E-bit Informação (www.ebitempresa.com.br)

Importante lembrar que, em qualquer das situações apresentadas: compra de bens estrangeiros por brasileiros em viagens internacionais, ou a aquisição desses bens por meio da internet, sempre existirá (ou quase sempre) um dever legal de se pagar tributos.

Com base no exposto, apresentamos aqui um estudo comparativo dos diferentes regimes de tributação existentes nas importações de bens estrangeiros: regime comum de importação; regime de tributação simplificada; regime de tributação especial; e regime de tributação unificada, identificando suas peculiaridades, vantagens e desvantagens para os importadores.

A presente monografia foi estruturada da seguinte forma: inicialmente apresentamos as justificativas e a contextualização do estudo, bem como os seus objetivos. A seguir, foram mostradas as pesquisas realizadas sobre a temática proposta. Posteriormente, foram apresentados os procedimentos metodológicos que nortearam o estudo e permitiram a coleta de dados, e, por fim, encontra-se a análise dos dados coletados, que, por sua vez, pretende esclarecer quais são as vantagens e desvantagens dos diferentes tipos de tributação, baseando-se na revisão da literatura apresentada.

1.1 JUSTIFICATIVAS

O comércio exterior é atividade estratégica para um país, possuindo implicações no campo das diversas políticas governamentais, como por exemplo, as políticas econômica, industrial, sanitária e agrícola.

Nesse sentido, a realização de uma importação, ou exportação, fica sujeita ao cumprimento de regulamentações administrativas e exigências legais formuladas pelos diversos órgãos governamentais em suas respectivas áreas de competência.

O cumprimento das normas e exigências legais mostra-se imprescindível para a tutela de importantes bens jurídicos do Estado, tais como a segurança nacional, a proteção à indústria, e a proteção à saúde das pessoas, plantas e dos animais.

Buscamos com este estudo explorar os assuntos relacionados com o tema comércio exterior, de forma a promover a reflexão do leitor para as questões supracitadas.

Outra questão considerada por este trabalho foi a necessidade de se promover a educação fiscal, cuja importância pode ser observada no sítio da Receita Federal:

"A Educação Fiscal é um processo que visa a construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania. O objetivo é propiciar a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controles social e fiscal do Estado.

O tributo é um instrumento que pode e deve ser utilizado para promover as mudanças e reduzir as desigualdades sociais. O cidadão, consciente da função social do tributo como forma de redistribuição da Renda Nacional e elemento de justiça social, é capaz de participar do processo de arrecadação, aplicação e fiscalização do dinheiro público."

Por último, este estudo pretende identificar as peculiaridades das diferentes formas de tributação na importação de bens estrangeiros, de forma a contribuir com o conhecimento de servidores públicos e demais profissionais da área de comércio exterior.

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral desta pesquisa é a realização de um estudo comparativo entre os seguintes regimes de tributação relacionados com a importação de bens do exterior:

- Regime comum de importação;
- Regime de Tributação Simplificada - RTS;
- Regime de Tributação Especial - RTE; e
- Regime de Tributação Unificada - RTU.

Ao final, apresenta-se a simulação da importação de um bem, um notebook, por meio de cada um dos regimes citados; identificando suas peculiaridades, suas vantagens e desvantagens para os importadores.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para atingir o objetivo geral, supracitado, definiu-se os objetivos específicos, quais sejam:

- estudar a bibliografia especializada no tema comércio exterior, mantendo-se o foco nas regras de tributação das operações de importação de bens e mercarias;

- analisar o artigo 99 do Decreto 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro - RA), o Decreto-Lei 1.804/80, a Portaria MF 156/99, a IN SRF 096/99, a IN RFB 611/06, e a IN RFB 1.073/10 que, em conjunto, tratam do Regime de Tributação Simplificada;
- analisar os artigos 101 e 102 do Decreto 6.759/09 (RA), a IN RFB 1.059/10, e a IN RFB 1.385/13 que, juntos, tratam do Regime de Tributação Especial;
- analisar o artigo 102-A do Decreto 6.759/2009 (RA), a Lei 11.898/09, o Decreto 6.956/09, e a IN RFB 1.245/12 que, somados, tratam do Regime de Tributação Unificada.
- identificar quais tributos incidem nos regimes de tributação apresentados;
- verificar quais órgãos públicos estão envolvidos nos procedimentos de fiscalização e de controle dos regimes de tributação estudados.
- identificar as vantagens e as desvantagens das diferentes formas de tributação para os importadores.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

De acordo com a Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), o Sistema Tributário Nacional é regido pelo disposto na Constituição Federal, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e leis estaduais, e em leis municipais.

A Constituição Federal (1988) trata do tema em seus artigos 145 a 162. Neles especifica princípios gerais de tributação, define limitações ao poder de tributar, disciplina sobre os impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal, e dos Municípios, e, por fim, estabelece normas para a repartição das receitas tributárias.

Dentre as matérias tratadas pelo Sistema Tributário Nacional estão aquelas relacionadas com a arrecadação de tributos nas relações de comércio exterior. Este tema foi um dos objetos de estudo deste trabalho.

Analisamos os tributos incidentes na importação de bens procedentes do exterior; dentre eles destacam-se: o Imposto de Importação - II, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, as contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação e o Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS, este último de competência estadual.

2.2 LEGISLAÇÃO ADUANEIRA

Essa pesquisa teve como foco o estudo da legislação aduaneira, sendo esta a normatização específica das relações do comércio exterior.

De acordo com LUZ (2012), a legislação aduaneira no Brasil é bastante esparsa. São várias as leis, decretos, portarias e instruções normativas versando sobre o tema. Entretanto, em sua essência, pode-se dizer que a legislação aduaneira está prevista no Decreto 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, conhecido como Regulamento Aduaneiro (RA).

Existem diferentes formas de tributação das importações de bens e mercadorias procedentes do exterior, e para entendê-las, devemos considerar as diversas situações em que uma importação pode ocorrer. Destacam-se: o Regime de comum de importação, o Regime de Tributação Simplificada (RTS), o Regime de Tributação Especial (RTE), e o Regime de Tributação Unificada (RTU).

2.3 JURISDIÇÃO ADUANEIRA

CAPARROZ (2012) informa que o conceito de jurisdição indica o poder do Estado em aplicar regras jurídicas sobre determinado território, o que inclui as atividades de fiscalização, controle e exigência de determinadas condutas dos indivíduos que nele se encontram.

Assim, brasileiros e estrangeiros que estiverem no país se submeterão à jurisdição nacional, de forma que deverão cumprir todas as normas previstas pela legislação.

No caso da legislação aduaneira, as atividades aduaneiras serão disciplinadas essencialmente pelo Decreto n. 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro - RA), que se afigura como norma infralegal, cuja expedição cabe privativamente ao Presidente da República, por força do artigo 84, IV, da Constituição Federal (poder regulamentar).

Compete privativamente ao Presidente da República:

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

VALE (2010) informa que a jurisdição aduaneira é o poder que detém a autoridade aduaneira para submeter à sua fiscalização e controle todas as operações de comércio exterior, o que reflete o comando constitucional do art. 237 da CF/88, anteriormente citado.

O artigo 2º do Decreto n. 6.759/09 (RA) estabelece que o território aduaneiro compreende todo o território nacional e esclarece o artigo 3º que a jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se por todo o território aduaneiro.

No mesmo sentido, LUZ (2012) afirma que a jurisdição aduaneira é o poder conferido à Aduana para que realize a fiscalização relativa às operações de comércio exterior. Tal fiscalização ocorre em todo o território nacional; podendo ocorrer também fora dele, como disciplina o §5º do artigo 3º do RA:

A jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se ainda às Áreas de Controle Integrado criadas em regiões limítrofes dos países integrantes do Mercosul com o Brasil.

No Mercosul, foi celebrado o Acordo de Recife, sendo sua redação dada pela Decisão do Conselho do Mercado Comum (CMC) 4/2000. Por meio desta norma, ficou acordado que os países do bloco criariam as chamadas **Áreas de Controle Integrado (ACI)**. Nelas trabalham juntas as autoridades fiscais, sanitárias, de imigração e de transporte de países vizinhos.

Uma ACI poderá estar instalada em ambos os lados da fronteira, será um único local físico, deste modo, se a ACI estiver instalada do outro lado da fronteira, as autoridades brasileiras estarão atuando em território estrangeiro.

O artigo 3º do RA informa também que o território aduaneiro é formado por:

I - zona primária:

- a) a área terrestre ou aquática nos portos alfandegados;
- b) a área terrestre, nos aeroportos alfandegados; e
- c) a área terrestre, nos pontos de fronteira alfandegados.

II - zona secundária: compreende a parte restante do território aduaneiro, nela incluídas as águas territoriais e o espaço aéreo.

VALE (2010) lembra que são consideradas também como zona primária, mas apenas para fins de controle aduaneiro, as Zonas de Processamento de Exportações, áreas específicas da zona secundária que recebem benefícios fiscais, por meio dos quais o governo busca promover o desenvolvimento de regiões menos favorecidas do país.

O artigo 8º do RA determina que:

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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica:

I - à importação e à exportação de mercadorias conduzidas por linhas de transmissão ou por dutos, ligados ao exterior, observadas as regras de controle estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

II - a outros casos estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

LUZ (2012) esclarece que **nem todos** os portos, aeroportos, e pontos de fronteiras fazem parte da zona primária, mas somente os **alfandegados**.

Alfandegar significa realizar um controle aduaneiro mais rígido, uma fiscalização ostensiva da Aduana, para permitir a movimentação, a armazenagem e a realização do despacho aduaneiro de bens, mercadorias, bagagens, e remessas postais internacionais, conforme estabelece o artigo 9º do RA:

Os recintos alfandegados serão assim declarados pela autoridade aduaneira competente, na zona primária ou na zona secundária, a fim de que neles possam 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.

Complementando o conceito de alfandegamento, VALE (2010) informa que os locais alfandegados assim o são por meio de ato declaratório da autoridade aduaneira competente, a fim de que neles possam, sob controle aduaneiro:

- estacionar ou transitar veículos procedentes do exterior ou a ele destinados;
- serem 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.

CAPARROZ (2012) ratifica que **a entrada** de mercadorias ocorrerá **apenas** pela **zona primária**, porém as mercadorias podem seguir, sob controle aduaneiro, para lugares alfandegados no interior do país, como, por exemplo, os chamados "Portos Secos", onde então será realizado o despacho aduaneiro (liberação das mercadorias ao importador).

Portos secos são recintos alfandegados de uso público, explorados pela iniciativa privada mediante permissão ou concessão, autorizados a armazenar mercadorias na importação ou na exportação. A exploração dessa atividade pela iniciativa privada tem por objetivo conferir maior agilidade na instalação de novos recintos alfandegados, mais próximos de polos econômicos relevantes que se encontrem no interior do país.

Localizam-se, em regra, na zona secundária, mas podem, excepcionalmente, ser estabelecidos em áreas contíguas aos pontos de fronteira alfandegados, atuando como recintos de armazenagem para as mercadorias em trânsito terrestre, embarcadas ou desembarcadas de caminhões ou outros veículos de carga.

Na definição do artigo 11 do Regulamento Aduaneiro, 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.

2.4 O CONTROLE REALIZADO PELO ESTADO NAS RELAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR

De acordo com CAPARROZ (2012), todas as vezes que um bem atravessa as fronteiras de determinado território aduaneiro surge a necessidade (imperiosa, porque derivada da soberania) de o Estado controlar essa operação, que pode ser de entrada ou de saída.

O controle será mais rigoroso quando se tratar de entrada; nesse caso, diversas atividades de fiscalização estarão presentes, todas com o objetivo de

verificar se a mercadoria é compatível com o ordenamento jurídico de determinado território.

No Brasil, esse controle pode ser exercido em três níveis: tributário, administrativo e cambial.

Essas atividades também existem na saída de mercadorias, embora de forma mais simples, em razão de duas circunstâncias: o bem a ser exportado já está no território nacional (portanto, presume-se que em situação regular); e, por óbvio, o necessário incentivo, inclusive em termos de desburocratização, conferido às exportações.

2.4.1 O Controle Administrativo

De acordo com VALE (2010), a realização de uma importação, ou de uma exportação, fica sujeita ao cumprimento de regulamentações e exigências legais formuladas por diversos órgãos governamentais.

Por exemplo, a importação de medicamentos fica sujeita à prévia anuência da ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária). Já a importação de animais vivos, depende de autorização do MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento). Por sua vez, a importação de bens usados depende da anuência do DECEX (Departamento de Operações de Comércio Exterior).

Tais autorizações se traduzem no controle administrativo dos órgãos anuentes, podemos defini-lo como um conjunto de procedimentos realizados previamente a uma operação de comércio exterior de forma a verificar o cumprimento de normas e exigências legais internas. Sua finalidade é tutelar bens jurídicos importantes para o Estado, como a segurança nacional, a proteção à indústria e ao consumidor.

CABRAL (2011) destaca que o controle administrativo, em regra, é prévio ao embarque da mercadoria no exterior ou para o exterior. Representa, assim, uma autorização governamental para importar ou exportar.

Conforme informa VALE (2010), a Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), é responsável por todo o controle administrativo.

Os órgãos anuentes são aqueles que deliberam sobre as operações de comércio (importações e exportações) na fase do controle administrativo. Exemplos: ANVISA, MAPA, DECEX, MCT, INMETRO, DPF, DFPC, ANP, ANCINE, IBAMA, SUFRAMA, DNPM, ECT, CNEM. Tais órgãos autorizam operações específicas, sujeitas a certas regulamentações e os principais documentos emitidos na fase do controle administrativo são a Licença de Importação (LI) e o Registro de Exportação (RE).

2.4.2 O Controle Cambial

Segundo VALE (2010), uma das peculiaridades mais marcantes do comércio internacional é que, em virtude de compradores e vendedores estarem localizados em países diferentes, as operações de compra e venda envolvem variadas moedas.

O pagamento internacional será viabilizado por meio de uma operação cambial. Nesse caso, será celebrado um contrato de câmbio, assim chamado o documento que formaliza a compra e a venda de moedas estrangeiras.

O controle cambial objetiva verificar os pagamentos internacionais e a circulação de divisas entre os países. Conforme explica CAPARROZ (2012) o controle cambial tem por finalidade verificar a contrapartida financeira das transações comerciais e é exercido pelo Banco Central do Brasil, em razão da competência outorgada pelo artigo 21, VIII, da Constituição, ao prescrever que:

Cabe à União, administrar as reservas cambiais do País, e fiscalizar as operações de natureza financeira, especialmente as de crédito, câmbio e capitalização, bem como as de seguros e de previdência privada.

2.4.3 O Controle Aduaneiro

O artigo 237 da Constituição Federal de 1988 estabelece que:

A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

De acordo com VALE (2010), cabe ao Ministério da Fazenda definir, através da Receita Federal do Brasil - RFB, as competências, as jurisdições e a estrutura da Aduana.

O controle aduaneiro, exercido pela RFB, tem como objetivo fiscalizar a entrada, a saída e a movimentação de bens e mercadorias no território aduaneiro; tutelando bens jurídicos importantes para o Estado, como a segurança nacional e a saúde de pessoas e animais. Trata-se de controle que visa impedir delitos transfronteiriços, como o tráfico ilícito de entorpecentes, o contrabando, o descaminho e a importação de produtos com violação aos direitos de propriedade intelectual.

LUZ (2012) informa que o controle aduaneiro é eminentemente extrafiscal, ou seja, a arrecadação tributária não é o seu principal objetivo. Ao contrário, a arrecadação tributária é objetivo apenas complementar; secundário. Deixa claro que, ao realizar a fiscalização aduaneira, a RFB também verificará se os tributos foram corretamente recolhidos.

A RFB desempenha suas atividades de controle aduaneiro principalmente durante a circulação transfronteiriça de bens e mercadorias, no entanto, o controle aduaneiro poderá ser exercido a posteriori, ou seja, depois de o bem ou a mercadoria terem entrado no país.

Diante disso, apresenta-se na sequência os diferentes regimes de tributação existentes nas relações de comércio exterior: o regime comum de importação; o regime de tributação simplificada; o regime de tributação especial; e, por último, o regime de tributação unificada. Identificaremos suas peculiaridades, vantagens e desvantagens para os importadores de bens estrangeiros.

2.5 O REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO DE BENS ESTRANGEIROS

VALE (2010), explica que o importador é o sujeito apto a realizar operações de ingresso de bens e mercadorias no território aduaneiro, o que significa dizer, ter cumprido as exigências administrativas e aduaneiras necessárias à sua identificação e à análise de sua capacidade econômica.

CAPARROZ (2012) informa que para que possa adquirir mercadorias no exterior, o importador deverá obedecer, cumulativamente, os seguintes requisitos, que deverão ser providenciados previamente a qualquer transação:

- Inscrição, pelo responsável legal da pessoa jurídica, no Sistema RADAR da Receita Federal, que tem por objetivo controlar as atividades relacionadas ao despacho aduaneiro, a fim de se evitar a interposição fraudulenta de terceiros;

- Inscrição no Registro de Importadores e Exportadores (REI), que permite acesso direto ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex;

- Outorga de poderes no próprio Sistema, para que outras pessoas físicas, que não o responsável legal pela empresa, possam efetuar operações de comércio exterior (normalmente despachantes aduaneiros, empregados, prepostos ou representantes);

- Obtenção da licença de importação, no caso de licenciamento não automático;

- Fechamento da operação de câmbio (se a operação for efetuada com cobertura cambial, vale dizer, mediante pagamento ao exterior) com um banco autorizado, por intermédio de um contrato específico.

Para as pessoas físicas não há a necessidade de providências prévias, à exceção dos casos em que se pretenda introduzir no território aduaneiro bens sujeitos a controle específico, como medicamentos para uso próprio, ou mercadorias que configurem destinação comercial, entre outros exemplos.

Vencida a etapa cadastral e analítica, o importador já poderá celebrar contratos internacionais de compra e venda com agentes no exterior.

Contudo, conforme lembra LUZ (2012), é recomendável que o importador verifique a tributação à qual seu produto se submeterá, com o fim de avaliar a viabilidade do negócio, uma vez que, além de pagar pela mercadoria ao exportador, cabe ao importador recolher os tributos e demais gravames incidentes sobre as importações (II, IPI, PIS, Cofins, ICMS).

Realizada essa verificação tributária e a administrativa (considerando que o importador, se necessário for, conseguiu obter uma licença para sua importação) a mercadoria já poderá seguir para o Brasil.

Após a chegada da carga, pode o importador optar por solicitar a liberação (desembaraço) da mesma junto à Alfândega de entrada (porto, aeroporto ou porto de fronteira), ou, alternativamente, enviar a mercadoria a um outro local (previamente autorizado pela Receita Federal do Brasil), onde será armazenada e conferida. É o caso, por exemplo, de um porto seco.

Em todos esses locais, haverá um fiel depositário que atestará a chegada da carga e o armazenamento da mesma, avisando, por meio do sistema Siscomex, que a mercadoria já está sob sua custódia.

JESUS (2013) explica que a Aduana (fiscalização da Receita Federal) e o importador ficam sabendo da chegada e do armazenamento da carga por meio do referido sistema. Nesse momento, o importador já pode elaborar e apresentar à Receita Federal do Brasil (RFB) um documento chamado Declaração de Importação (DI), iniciando o que se chama de despacho aduaneiro de importação. Tal declaração é registrada no Siscomex pelo próprio importador.

A Receita Federal, por meio do sistema e dos documentos apresentados, analisará a regularidade da importação. Estando tudo correto, a declaração é desembaraçada e a mercadoria poderá ser entregue pelo fiel depositário ao importador.

2.5.1 O Despacho Aduaneiro no regime comum de importação

De acordo com JESUS (2013), o despacho aduaneiro de importação é o procedimento em que é verificada a exatidão dos **dados declarados pelo**

importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

O artigo 543 do RA informa que 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.

CAPARROZ (2012) informa que o despacho de importação poderá ser efetuado em zona primária ou em zona secundária, normalmente nos portos secos; e que existem prazos para que o importador efetue o registro da Declaração de Importação - DI, sob pena de, se não os respeitar, ficar sujeito à pena de perdimento das mercadorias, por abandono.

Assim, o registro da DI, que dá início ao despacho de importação, deve ser realizado em:

- até 90 dias da descarga, se a mercadoria estiver em recinto alfandegado de zona primária;
- até 45 dias após esgotar-se o prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado de zona secundária;
- até 90 dias, contados do recebimento do aviso de chegada da remessa postal.

Em relação ao item II, o prazo de permanência em recinto alfandegado de zona secundária é de 75 dias; após esse prazo, o importador terá mais 45 dias para registrar uma DI. (Art. 642, § 2º).

LUZ (2012) informa que anteriormente havia três modalidades de despacho aduaneiro:

- o despacho para consumo, aplicado aos bens que ingressem no país a título definitivo;
- o despacho de admissão, aplicado às mercadorias que ingressem no país por meio de um regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais; e

- o despacho de internação, aplicado na saída de mercadorias da Zona Franca de Manaus com destino ao restante do território nacional.

Na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 206/2002, revogada pela IN/SRF 680/2006, o despacho de internação era considerado uma modalidade de despacho de importação. Porém, na norma atual (IN/SRF 680/2006), art. 2º, há apenas duas modalidades de despacho aduaneiro de importação: para consumo, e de admissão.

O procedimento de internação passou a ser regido por outra norma: Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 242/2002. Assim, o despacho de internação não é mais considerado uma modalidade de despacho de importação, consistindo em um procedimento de controle sobre mercadorias que saiam da Zona Franca de Manaus para o restante do território nacional, devido ao benefício fiscal auferido quando da entrada das mercadorias no país.

2.5.1.1 Etapas do Despacho Aduaneiro

Segundo LUZ (2012), o despacho de importação é um procedimento dividido nas seguintes etapas:

- 1ª) Registro da declaração de importação;
- 2ª) Seleção parametrizada;
- 3ª) Recepção dos documentos de instrução;
- 4ª) Distribuição do despacho para conferência;
- 5ª) Conferência aduaneira;
- 6ª) Desembaraço aduaneiro.

➤ Registro da declaração de importação (DI)

De acordo com CAPARROZ (2012), o despacho de importação é iniciado na data do registro da Declaração de Importação - DI.

A fim de efetuar o registro, deve o importador preencher, nos campos apropriados do Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior), todas as informações pertinentes à mercadoria, especialmente no que tange à definição da base de cálculo dos tributos incidentes na importação, a partir de sua classificação fiscal.

Segundo Vale (2010), para que a declaração de importação possa ser registrada é necessário o pagamento dos valores referentes ao Imposto de Importação, PIS vinculado às importações, COFINS vinculado às importações e IPI vinculado às importações.

LUZ (2012) explica que, além da DI, a legislação prevê outras espécies de declaração de despacho de importação no Regime comum de importação.

Essas declarações são aplicáveis em casos específicos e têm como objetivo promover a simplificação do despacho aduaneiro. São elas:

- Declaração Simplificada de Importação em formulário de papel, conhecida como DSI - Formulário;
- Declaração Simplificada de Importação, com registro no Siscomex, conhecida como DSI - Eletrônica;

De acordo com a Instrução Normativa SRF nº 611, de 18 de janeiro de 2006:

DSI - Formulário

Art. 4º Poderão ser utilizados os formulários de Declaração Simplificada de Importação (DSI), Folha Suplementar e Demonstrativo de Cálculo dos Tributos, instruídos com os documentos próprios para cada caso, quando se tratar do despacho aduaneiro de:

III - **bens importados por pessoa física, sem finalidade comercial, de valor não superior a US\$ 500.00** (quinhentos dólares dos Estados Unidos da América);

IX - importações previstas no art. 3º (**abaixo**), quando não for possível o acesso ao Siscomex, em virtude de problemas de ordem técnica, por mais de quatro horas consecutivas; (*Grifo do autor*).

DSI eletrônica

Art. 1º Os despachos aduaneiros de importação e de exportação, nas situações estabelecidas nesta Instrução Normativa, **poderão** ser processados com base em declaração simplificada.

Art. 2º A Declaração Simplificada de Importação (DSI) será formulada pelo importador ou seu representante em microcomputador conectado ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.

Art. 3º A DSI apresentada de conformidade com o estabelecido no caput do art. 2º **poderá** ser utilizada no despacho aduaneiro de bens:

I - **importados por pessoa física, com ou sem cobertura cambial, em quantidade e frequência que não caracterize destinação comercial, cujo valor não ultrapasse US\$ 3,000.00** (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

II - importados por pessoa jurídica, com ou sem cobertura cambial, cujo valor não ultrapasse US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

Art. 7º **A DSI será registrada por solicitação do importador ou seu representante, mediante a sua numeração automática única, seqüencial e nacional, reiniciada a cada ano, pelo Siscomex.**

§ 2º Quando se tratar de importação eventual efetuada por pessoa física, a DSI poderá ser transmitida para registro por servidor lotado na Unidade da SRF onde será processado o despacho aduaneiro, mediante função própria do Siscomex.

Art. 13. Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base em DSI poderão ser desembaraçados:

I - sem conferência aduaneira, hipótese em que ficam dispensados o exame documental, a verificação física e o exame do valor aduaneiro; ou

II - com conferência aduaneira, hipótese em que a mercadoria somente será desembaraçada, e entregue ao importador, após a realização do exame documental e da verificação física e, se for o caso, do exame do valor aduaneiro.

Art. 15. A conferência aduaneira de mercadoria objeto de DSI [...] deverá ser concluída no **prazo máximo de um dia útil, contado do dia seguinte ao da entrega da declaração e dos documentos que a instruem**, salvo quando a conclusão depender de providência a ser cumprida pelo importador.

Art. 16. A verificação da mercadoria será realizada na presença do importador ou de seu representante.

Art. 17. O importador prestará à fiscalização aduaneira as informações e a assistência necessárias à identificação da mercadoria e, quando for o caso, ao exame do valor aduaneiro.

Art. 19. Parágrafo único. A mercadoria cuja DSI, registrada no Siscomex, tenha sido dispensada de conferência aduaneira será desembaraçada mediante procedimento automático do sistema. (*Grifos nossos*).

Para a importação de mercadorias com valores acima de US\$ 3.000,00, o importador terá de registrar uma DI.

➤ **Seleção Parametrizada**

De acordo com CAPARROZ (2012), nem toda declaração de importação registrada no Siscomex, ou seja, submetida a despacho, será objeto de conferência por parte da aduana.

Para viabilizar a escolha de quais declarações serão fiscalizadas, há um procedimento informatizado, e alimentado por parâmetros, que se chama parametrização ou seleção parametrizada.

Essa seleção está prevista no parágrafo único do artigo 564 do RA, que dispõe que, a fim de determinar o tipo e a amplitude do controle a ser efetuado na conferência aduaneira, serão adotados **canais de seleção**.

Conforme consta do artigo 21 da IN/SRF 680/2006, após o registro, a DI será selecionada e enquadrada em 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. Todavia, a DI selecionada para o canal verde poderá ser objeto de conferência física ou documental, quando forem encontrados indícios de irregularidade na importação;

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;

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.

JESUS (2013) informa quais são os critérios utilizados pelo Siscomex para a escolha de um determinado canal:

- A regularidade fiscal do importador;
- A habitualidade do importador;
- A natureza, o volume ou o valor da importação;
- O valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;
- A origem, a procedência e a destinação da mercadoria;
- O tratamento tributário aplicável;
- As características da mercadoria;
- A capacidade operacional e econômico-financeira do importador;
- Eventuais ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador.

O canal poderá ser agravado (de verde para vermelho, por exemplo) quando houver indícios que justifiquem a medida, mas não poderá, em qualquer hipótese, ser reduzido (de vermelho para verde, entre outras possibilidades).

➤ **Recepção de Documentos**

Segundo LUZ (2012), se a declaração de importação (DI) registrada pelo importador for selecionada para conferência, o importador deve entregar, na unidade da RFB de despacho, em envelope com o número da DI e seu extrato, acompanhado dos documentos de instrução (fatura, conhecimento de carga e outros).

Somente as declarações selecionadas para conferência devem ser entregues “fisicamente” na repartição para análise.

DI encaminhada para o canal verde, se não selecionada manualmente para conferência, não precisará ser apresentada pelo importador à Receita Federal.

➤ **Distribuição para Conferência**

Segundo LUZ (2012), as declarações de importação selecionadas para conferência aduaneira serão distribuídas para os Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRFB), por meio de função própria no Siscomex (IN/SRF 680/2006, art. 22). A distribuição pode ser aleatória ou dirigida (um supervisor escolhe para quem vai distribuir cada DI).

➤ **Conferência Aduaneira**

Conforme dispõe o artigo 564 do RA, 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.

De acordo com CAPARROZ (2012), as atividades de conferência da mercadoria competem aos Auditores da RFB e devem ser realizadas na presença do importador, do viajante, ou de seus representantes (além do depositário ou prepostos).

Segundo JESUS (2013), a conferência aduaneira, conforme o canal de parametrização, prevê três etapas. São elas:

- exame documental;
- verificação da mercadoria;
- aplicação de procedimentos especiais de controle aduaneiro.

No **exame documental**, verifica-se: a integridade dos documentos apresentados; a exatidão e correspondência das informações prestadas na

declaração em relação às constantes dos documentos que a instruem, inclusive no que se refere à origem e ao valor aduaneiro da mercadoria; o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiro e de tributação solicitados; o mérito de benefício fiscal pleiteado; e a descrição da mercadoria na declaração, com vistas a verificar se estão presentes os elementos necessários à confirmação de sua correta classificação fiscal.

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 (IN/SRF 680/2006, art. 29).

Na aplicação de **Procedimento Especial de Controle Aduaneiro**, o sistema direciona a DI para o canal cinza quando detectado indício de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria. Nesse caso, além do exame documental e da verificação da mercadoria, deve ser realizado pelo auditor-fiscal um procedimento mais aprofundado, conforme normas específicas.

A mercadoria ficará retida até a conclusão do correspondente procedimento de fiscalização. O prazo máximo de retenção é de noventa dias, prorrogável por igual período, em situações justificadas.

➤ **Desembaraço Aduaneiro**

Desembaraço aduaneiro na importação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira (art. 571 do RA).

O artigo 51 da IN/SRF 680/2006, informa que o desembaraço está condicionado à regularidade do pagamento do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM, quando se tratar de mercadoria importada por via marítima, fluvial ou lacustre, mediante consulta eletrônica da RFB ao sistema Mercante.

De acordo com JESUS (2013), concluída a conferência, a mercadoria será desembaraçada. Após o desembaraço, a carga já pode ser entregue ao importador.

A entrega da mercadoria pelo depositário ao importador é, como regra, posterior ao desembaraço, portanto posterior ao despacho. A entrega não é etapa do despacho de importação.

Conforme estabelece o artigo 54 da IN/SRF 680/2006, para retirar a mercadoria do recinto alfandegado, o importador deverá apresentar ao depositário os seguintes documentos:

- I - comprovante do recolhimento do ICMS ou, se for o caso, comprovante de exoneração do pagamento do imposto;
- II - Nota Fiscal de Entrada emitida em seu nome, ou documento equivalente;
- III - documentos de identificação da pessoa responsável pela retirada das mercadorias.

2.5.2 Tributos incidentes no regime comum de importação

2.5.2.1 Imposto de Importação

O fato gerador do imposto de importação é tratado nos artigos 72 a 74 do Regulamento Aduaneiro - RA.

O art. 72 do RA dispõe que “o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro”.

De acordo com PAUSEN & MELO (2012), para fins de cálculo do imposto, foi criado o chamado “elemento temporal do fato gerador”. Este elemento também é chamado “momento de incidência”.

Art. 73 do RA:

Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador:

- I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;
- II - no dia do lançamento do crédito tributário, quando se tratar de:
 - a) bens contidos em remessa postal internacional;

- b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada;
- c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio tenha sido verificado pela autoridade aduaneira;
- 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;

A base de cálculo do imposto de importação é tratada nos artigos 75 a 89 do RA:

A base de cálculo do imposto é:

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

II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.

ASHIKAGA (2014) informa que as alíquotas *ad valorem* são percentuais que vão incidir sobre o **valor aduaneiro** do bem.

As alíquotas específicas vão ser cobradas não em cima do valor do bem importado, mas em cima da quantidade importada.

LUZ (2012) informa que **valor aduaneiro** é um valor cuja fórmula de apuração foi definida internacionalmente para que os países não fizessem uso de bases de cálculo arbitrárias ou fictícias.

Em 1947, foi assinado um compromisso entre vários países criando limites para a apuração da base de cálculo do imposto, evitando-se as arbitrariedades estatais.

Em 1979, foi aperfeiçoado tal compromisso, criando-se o **Acordo de Valoração Aduaneira**.

Segundo CABRAL (2011), o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) surgiu para que os países passassem a utilizar procedimento uniformizado na determinação da base de cálculo do imposto de importação, eliminando a manipulação da mesma como forma de protecionismo disfarçado, para evitar o

“emperramento do comércio internacional” que tomou conta do mundo na década de 1930.

O AVA possui diversos princípios, e procurou estabelecer uma base de cálculo sobre o valor de fato transacionado, eliminando as determinações com base em preços médios, fictícios ou arbitrários. Seus princípios gerais são: neutralidade, equidade, uniformidade, simplicidade, harmonia com as práticas comerciais, não distinção entre fontes de suprimento, e precisão.

De acordo com LUZ (2012), o AVA instituiu 6 (seis) métodos de valoração. Deve-se tentar aplicar sempre o primeiro método, somente se passando ao segundo caso não seja possível utilizar o primeiro, e assim por diante. Os métodos são:

- 1º) Valor de Transação;
- 2º) Valor de Transação de Mercadorias Idênticas;
- 3º) Valor de Transação de Mercadorias Similares;
- 4º) Valor de Revenda (Dedutivo);
- 5º) Valor Computado;
- 6º) Valor Baseado em Critérios Razoáveis;

O importador poderá pedir à autoridade aduaneira para aplicar o quinto método antes do quarto.

O primeiro método só se aplica em caso de transação de venda. Há alguns impedimentos para aplicação do primeiro método, tais como restrições para a utilização da mercadoria pelo importador, preço sujeito à contraprestação, reversão da parcela do resultado da revenda para o exportador. Nesses casos, se for possível a determinação dos valores, estes devem ser acrescidos ao valor aduaneiro, e aí pode-se utilizar o método 1.

Se houver vinculação entre comprador e vendedor e o preço estiver afetado por essa vinculação, não se aceita o método 1.

Alguns custos do importador não entram no valor aduaneiro, como gastos de montagem, construção etc., efetuados após a importação, assim como o transporte interno do porto até o estabelecimento do importador e os tributos internos no país de importação (IPI, ICMS, PIS, Cofins...).

O Artigo 8 do AVA estabelece alguns ajustes a serem efetuados no valor de transação para aplicação do primeiro método, tais como incluir custos de embalagem, royalties, comissões e corretagens de venda, ferramentas, materiais e projetos fornecidos pelo importador.

O Artigo 8 estabelece ajustes facultativos (os países podem adotar ou não), que o Brasil adotou como obrigatórios, tais como o frete internacional e o seguro sobre esse frete, gastos com carregamento, descarregamento e manuseio da carga até o ponto de chegada no país de importação.

O segundo e o terceiro métodos, respectivamente os métodos de mercadorias idênticas e similares, se aplicam somente quando há mercadorias idênticas ou similares que já foram objeto de processo de valoração aduaneira ratificado pelas autoridades alfandegárias no país do importador em tempo aproximado e mantendo-se a origem da mercadoria.

Segundo o artigo 80 do RA, os juros devidos em razão de contrato de financiamento firmado pelo importador e relativos à compra de mercadorias importadas não serão considerados como parte do valor aduaneiro, desde que:

I - sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias;

II - o contrato de financiamento tenha sido firmado por escrito;

III - o importador possa comprovar que:

a) as mercadorias sejam vendidas ao preço declarado como o efetivamente pago ou por pagar;

b) a taxa de juros negociada não exceda o nível usualmente praticado nesse tipo de transação no momento e no país em que tenha sido concedido o financiamento.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se:

I - independentemente de o financiamento ter sido concedido pelo vendedor, por uma instituição bancária ou por outra pessoa física ou jurídica; e

II - ainda que a mercadoria seja valorada segundo um método diverso daquele baseado no valor de transação.

PAUSEN & MELO (2012) informam que as normas sobre alíquotas estão nos arts. 90 a 96 do RA. As alíquotas do imposto de importação estão fixadas na **Tarifa Externa Comum (TEC)**, que é uma tabela em que constam as alíquotas decididas em comum acordo pelos países-membros do **Mercosul**.

ASHIKAGA (2014) informa que a Tarifa Externa Comum (TEC) não se aplica:

I - às remessas postais internacionais e encomendas aéreas internacionais, quando aplicado o **regime de tributação simplificada**;

II - aos bens conceituados como bagagem de viajante procedente do exterior, ou adquiridos em lojas francas de chegada, quando aplicado o **regime de tributação especial**;

III - às mercadorias procedentes da República do Paraguai, importadas por via terrestre, quando aplicado o **regime de tributação unificada**.

De acordo com LUZ (2012), a TEC surgiu em 1994, tendo sido incorporada ao nosso ordenamento jurídico pelo Decreto 1.343/1994. Na TEC constam as alíquotas de imposto para todas as mercadorias, representadas por códigos de 8 (oito) dígitos.

Quando o importador preenche sua Declaração de Importação, ele informa o código de classificação de sua mercadoria. O Siscomex vai então retornar a TEC, inserida em sua base de dados, ou seja, a alíquota de imposto de importação relativa àquele código.

Em relação ao pagamento do imposto de importação, assim dispõe o art. 107 do RA:

O imposto será pago na data do registro da declaração de importação. Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda poderá fixar, em casos especiais, outros momentos para o pagamento do imposto.

LUZ (2012) informa que ao se registrar uma Declaração de importação, por meio do Siscomex, será solicitado pelo sistema o número da conta, da agência e do banco de onde serão debitados os tributos incidentes na importação.

2.5.2.2 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

JESUS (2013) informa que o IPI na importação é tratado no Regulamento Aduaneiro nos artigos 237 a 248. Sua base legal é a Lei 4.502/1964.

Art. 238 do RA:

O fato gerador do IPI, na importação, é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira.

De acordo com LUZ (2012), o pagamento do IPI ocorre no momento do registro da Declaração de Importação, mas seu fato gerador só vai ocorrer depois que a aduana concluir a conferência aduaneira, ou seja, quando desembaraçar a mercadoria.

Podemos dizer então que se aplica aqui o fato gerador presumido da CF/1988, art. 150, § 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.

ASHIKAGA (2014) descreve o conceito de produto industrializado, conforme consta no artigo 4º do Regulamento do IPI (Decreto 7.212/2010):

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:

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 reacondicionamento).

Portanto, produto industrializado é aquele que foi beneficiado, transformado, montado, consertado ou embalado para apresentação.

De acordo com LUZ (2012), a base de cálculo do IPI na importação é o valor que serviu de base para o cálculo do imposto de importação, por ocasião do despacho aduaneiro de importação, acrescido do montante desse imposto, e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. (RA, art. 239).

PAUSEN & MELO (2012) informam que o IPI será calculado pela aplicação das alíquotas *ad valorem* previstas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) sobre sua base de cálculo.

ASHIKAGA (2014) complementa, informando que a TIPI está no Anexo do Decreto 7.660/2011. Nela, podemos encontrar a coluna das alíquotas. A notação NT (“Não Tributado”) indica que o produto não é considerado industrializado e, por isso, está fora do campo de incidência do IPI. Também encontramos alíquotas percentuais (é a regra) e específicas (nos códigos relativos a bebidas e produtos de tabacaria).

Para igualar a carga tributária dos importados com os nacionais, o IPI incide na importação de produtos industrializados. É o que dispõe o Regulamento Aduaneiro (RA), art. 237.

LUZ (2012) esclarece que o importador pode não ser uma empresa industrial, mesmo assim ele é considerado contribuinte do imposto (Lei 4.502/1964, art. 35, I, b). Se, por exemplo, uma loja compra bens para revenda, ela não é uma indústria, mas será tributada com o IPI-Importação. E quando essa loja promover a saída do bem de seu estabelecimento, ela será tributada novamente, mas, desta

vez, na qualidade de **equiparada à indústria** (Lei 4.502/1964, art. 35, I, a c/c art. 4º, I).

2.5.2.3 Pis/Pasep-importação e Cofins-importação

De acordo com ASHIKAGA (2014), os produtos importados sujeitam-se à cobrança do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação. Tais tributos foram criados pela Lei 10.865/2004, amparada pela Emenda Constitucional 42/2003.

De acordo com o artigo 251 do RA, o fato gerador da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação é a entrada de bens estrangeiros no território aduaneiro.

O parágrafo único do artigo 249 informa que, além das mercadorias produzidas no exterior, também se considera estrangeira, a mercadoria nacional ou nacionalizada, exportada, que retorne ao país.

O artigo 252 esclarece que se considera ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio tenha sido verificado pela autoridade aduaneira.

De acordo com o artigo 7º Lei 10.865 de 2004, a base de cálculo será o **valor aduaneiro**. Conforme lembra JESUS (2014), tal dispositivo vai ao encontro do artigo 149, § 2º, da Constituição Federal:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais [...].

§ 2º As contribuições sociais [...] de que trata o caput deste artigo:

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base, no caso de importação, o valor aduaneiro;

As alíquotas das contribuições também estão na Lei 10.865 de 2004 e, **em regra**, correspondem a 1,65% (PIS/PASEP-Importação) e 7,6% (COFINS-Importação).

O artigo 256 do RA estabelece que são isentas da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação:

II - as hipóteses de:

[...]

b) remessas postais e encomendas aéreas internacionais a que se aplique o regime de tributação simplificada ou destinadas a pessoa física;

c) bagagem de viajantes procedentes do exterior;

d) bens adquiridos em loja franca no País; [...]

2.5.2.4 Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação vinculado à importação (ICMS)

ASHIKAGA (2014) informa que o ICMS é um imposto de competência estadual/distrital.

O artigo 11 da Lei Complementar 87 de 1996, disciplina a forma como se dará a arrecadação do tributo:

O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido;

JESUS (2014) informa que o ICMS é o único tributo incidente nas arrematações em leilão de mercadorias estrangeiras apreendidas ou abandonadas. Neste caso, o sujeito ativo é “aquele onde for realizada a licitação”. (Lei Complementar 87 de 1996, art. 11, inciso I, “f”).

Em relação ao sujeito passivo nas importações, a Lei Complementar 87 de 1996 dispõe que são os importadores e os arrematantes dos produtos estrangeiros. (art. 4º, parágrafo único, incisos I e III).

De acordo com LUZ (2012), a CF/1988 indica haver a incidência do ICMS ainda que o importador seja uma pessoa física, ou jurídica, **não contribuinte habitual do imposto**.

Dispõe o art. 155, § 2º, IX, “a”, da CF:

O ICMS incidirá sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, **ainda que não seja contribuinte habitual do imposto**, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (*Grifo do autor*).

No entanto, o fato é controverso, tendo em vista a existência da Súmula do STF número 660, criada em 2003 e republicada em 2006.

Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que **não seja contribuinte do imposto**. (*Grifo do autor*).

Portanto, contra a literalidade da CF/1988, a posição atual do STF é pela **não incidência** do ICMS nas importações por **não contribuintes**.

Ocorre o Fato Gerador no desembaraço aduaneiro e na aquisição em licitação pública de bens importados, apreendidos ou abandonados (Lei Complementar 87 de 1996, art. 12, inc. IX e XI).

Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

A Lei Complementar 87 de 1996, em seu artigo 13, inciso V, define que a base de cálculo do ICMS é a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.

No caso da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, a base de cálculo é o valor da operação acrescido do valor dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente (artigo 13, inciso VII).

Segundo LUZ (2012), além dos tributos expressamente citados, entram na base de cálculo do ICMS o próprio imposto e as contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação.

De acordo com JESUS (2014), em relação ao controle realizado pela RFB, devemos ver o que dispõe a Instrução Normativa SRF 680/2006. A norma define que a Receita Federal somente pode autorizar a entrega da mercadoria ao importador depois que este fizer a declaração no Siscomex acerca do pagamento ou da exoneração do ICMS.

Instrução Normativa SRF 680/2006:

Art. 52. O importador deverá apresentar, por meio de transação própria no Siscomex, declaração sobre o 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.

Cada ente define as alíquotas aplicáveis às importações, mas elas têm que ser idênticas às utilizadas no comércio interno para que não haja inconstitucionalidade frente ao artigo 152 da CF/1988:

É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

2.6 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA (RTS)

O regime de tributação simplificada é definido no artigo 99 do Regulamento Aduaneiro:

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.

Segundo LUZ (2012), o art. 99 tem como base o Decreto-Lei nº 1.804 de 1980. Este abriu a possibilidade para que o Ministro da Fazenda (MF) criasse uma classificação genérica de bens, e imputasse alíquotas diferenciadas para as importações realizadas através dos **Correios**.

O Decreto-Lei nº 1.804 de 1980 também permitiu que o MF estendesse tal tratamento tributário para as encomendas aéreas internacionais.

Atualmente está em vigor a Portaria MF n. 156 de 1999, nela o ministro dispôs que o RTS se aplica **também às encomendas aéreas internacionais** transportadas com emissão de conhecimento de carga. É o caso das importações realizadas por meio de **empresas de transporte internacional expresso "porta a porta"** (empresas de *courier*), como por exemplo, a Federal Express - Fedex, a TNT e a DHL); ou por meio de **companhias aéreas**, como por exemplo, a Gollog.

Art. 1º. O regime de tributação simplificada – RTS poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional [...].

Adicionalmente, CAPARROZ (2012) informa que a mesma portaria:

I) definiu o limite de US\$ 3.000,00 (três mil dólares), valor FOB (não considera fretes e seguros, que ficam a cargo o importador), para que os bens possam ser inseridos neste regime, vedando seu uso para produtos de tabacaria e bebidas alcoólicas.

II) fixou a alíquota de imposto de importação em 60%, independentemente da classificação tarifária dos bens.

III) definiu que a base de cálculo do imposto é o valor aduaneiro, incluindo o seguro e o frete internacionais.

IV) definiu que o RTS pode ser utilizado por pessoa física ou jurídica.

LUZ (2012) informa que, além do Imposto de Importação, apenas o ICMS será 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-Importação e COFINS-Importação, isentou algumas situações, como dispõe o art. 9º:

São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:

II – as hipóteses de:

c) bens importados a que se apliquem os regimes de tributação simplificada.

VALE (2010) acrescenta que as remessas postais internacionais podem se submeter ao **regime de importação comum** ou ao **regime de tributação**

simplificada. Em uma compra realizada por internet de um bem de até US\$ 3,000.00 em que o envio seja realizado por exemplo pelos Correios, será aplicado, em regra, o regime de tributação simplificada, e não será preciso registrar uma Declaração de Importação (DI), mas sim uma Nota de Tributação Simplificada (NTS), ou uma Declaração Simplificada de Importação (DSI), a depender do valor.

Para bens com valores acima do limite de US\$ 3,000.00, aplica-se o regime de importação comum, e deverá ser registrada uma DI.

2.6.1 Remessa Postal Internacional (importação pelos Correios)

Segundo a Portaria MF 156 de 1999, há a isenção do pagamento do Imposto de importação para valores de até US\$ 50,00, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.

Além disso, há a aplicação da alíquota 0% na importação de medicamentos, desde que destinados a pessoa física.

Nota de Tributação Simplificada (NTS)

A Instrução Normativa SRF nº 096 de 1999 dispõe sobre a aplicação do Regime de Tributação Simplificada - RTS:

Art. 8º Os bens integrantes de **remessa postal internacional** no valor aduaneiro de até US\$ 500.00 (quinhentos dólares dos Estados Unidos da América) serão entregues ao destinatário pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT mediante o pagamento do Imposto de Importação lançado pela fiscalização aduaneira na **Nota de Tributação Simplificada - NTS** instituída pela Instrução Normativa nº 101, de 11 de novembro de 1991, dispensadas quaisquer outras formalidades aduaneiras. *(Grifo do autor).*

Art. 9º O despacho aduaneiro mediante a aplicação do RTS, será realizado com base:

I - na Declaração Simplificada de Importação - DSI, instituída pela Instrução Normativa nº 13, de 11 de fevereiro de 1999 (Revogada pela IN SRF 611, de 18 de janeiro de 2006), apresentada pelo destinatário de:

a) remessa postal cujo valor ultrapasse aquele referido no artigo anterior;

Conforme ratifica JESUS (2014), para valores acima de US\$ 500, não poderá ser utilizada a **NTS**; mas o importador poderá registrar uma **Declaração Simplificada de Importação (DSI - Eletrônica)**, se o valor for de até US\$ 3.000,00.

Foram transcritos abaixo alguns trechos da IN RFB n. 611 de 2006, que trata da DSI, considerados importantes para o estudo do RTS:

DSI - Eletrônica:

Art. 1º Os despachos aduaneiros de importação e de exportação, nas situações estabelecidas nesta Instrução Normativa, **poderão** ser processados com base em declaração simplificada.

Art. 2º A Declaração Simplificada de Importação (DSI) será formulada **pelo importador**, ou seu representante, em microcomputador conectado ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.

Art. 3º A DSI apresentada de conformidade com o estabelecido no caput do art. 2º **poderá** ser utilizada no despacho aduaneiro de bens:

VII - contidos em **remessa postal internacional**, cujo valor não ultrapasse US\$ 3.000,00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

Art. 7º A DSI será registrada por solicitação do importador ou seu representante, mediante a sua numeração automática única, seqüencial e nacional, reiniciada a cada ano, pelo Siscomex.

§ 2º Quando se tratar de importação eventual efetuada por pessoa física, a DSI poderá ser transmitida para registro por servidor lotado na Unidade da SRF onde será processado o despacho aduaneiro, mediante função própria do Siscomex.

Art. 13. Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base em DSI poderão ser desembaraçados:

I - sem conferência aduaneira, hipótese em que ficam dispensados o exame documental, a verificação física e o exame do valor aduaneiro; ou

II - com conferência aduaneira, hipótese em que a mercadoria somente será desembaraçada e entregue ao importador após a realização do exame documental e da verificação física e, se for o caso, do exame do valor aduaneiro.

Art. 15. A conferência aduaneira de mercadoria objeto de DSI **deverá ser concluída no prazo máximo de um dia útil**, contado do dia seguinte ao da entrega da declaração e dos documentos que a instruem, salvo quando a conclusão depender de providência a ser cumprida pelo importador.

Art. 19. Parágrafo único. A mercadoria cuja DSI, registrada no Siscomex, tenha sido dispensada de conferência aduaneira será desembaraçada mediante procedimento automático do sistema. (*Grifos nossos*).

Para a importação de mercadorias com valores acima de US\$ 3.000,00, o importador terá de registrar uma DI.

Segundo LUZ (2012), no caso da importação pelos Correios (remessa postal internacional), 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.

2.6.2 Encomenda aérea internacional (importação por empresas de courier)

Segundo JESUS (2014), na importação via empresa de *courier*, a carga é apresentada à Receita Federal pela própria empresa, 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*.

De acordo com CAPARROZ (2012), o regime de tributação simplificada, quando utilizado por empresa de transporte expresso internacional prestadora de serviços de transporte porta a porta, por via aérea, será realizado por meio de um Declaração de Importação específica, chamada **Declaração de Importação de Remessa Expressa (DIRE)**.

Além disso, existirá um procedimento diferenciado de Despacho de Importação, conforme determina a Instrução Normativa RFB n. 1.073 de 2010. Em Apêndice, foram transcritos pontos considerados mais importantes da citada instrução normativa.

2.6.3 Encomenda aérea internacional (importação por companhias aéreas)

A Instrução Normativa SRF nº 096, de 04 de agosto de 1999, que dispõe sobre a aplicação do regime de tributação simplificada - RTS, estabelece que:

Art. 9º O despacho aduaneiro mediante a aplicação do RTS, será realizado com base:

I - na Declaração Simplificada de Importação - DSI, instituída pela Instrução Normativa n o 13, de 11 de fevereiro de 1999 , apresentada pelo destinatário de:

b) encomenda transportada por companhia aérea;

Segundo LUZ (2012), na encomenda transportada por companhia aérea, a entrega da encomenda é feita no próprio aeroporto alfandegado de descarga, onde são cumpridas as formalidades aduaneiras de entrada dos bens no país.

2.6.4 Tributos incidentes no Regime de Tributação Simplificada

CAPARROZ (2012) ratifica que no regime de tributação simplificada haverá o pagamento de imposto de importação, com a aplicação da alíquota de 60% aplicada sobre valor aduaneiro do bem importado, incluindo o seguro e o frete internacionais.

JESUS (2014) informa que, diante das diferenças de operacionalização (Correios, empresas de *courier*, e companhias aéreas), o frete e o seguro irão variar a sua cobertura. Isso significa que, apesar de o valor aduaneiro ser a base de cálculo do imposto de importação nos bens submetidos ao regime de tributação simplificada, o frete e o seguro vão entrar com valores diferentes, conforme dispõe a Portaria MF 156/1999:

Art. 2º A tributação simplificada de que trata esta Portaria terá por base o valor aduaneiro da totalidade dos bens que integrem a remessa postal ou a encomenda aérea internacional.

§ 1º O valor aduaneiro será o preço de aquisição dos bens, acrescido:

I - da importância a ser paga pelo destinatário da remessa postal ou encomenda aérea internacional, conforme o caso:

a) à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT pelo transporte da remessa postal internacional até o local de destino no País;

b) à companhia aérea responsável pelo transporte da encomenda até o aeroporto alfandegado de descarga [...];

c) à empresa prestadora de serviço de transporte expresso internacional [...]; e

II – do valor do seguro a ser pago pelo destinatário, relativo ao transporte e entrega da remessa postal ou da encomenda internacional, nos termos do inciso anterior.

De acordo com LUZ (2012), no Regime de Tributação Simplificada, além do Imposto de Importação, 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). E a Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004, apesar de ter instituído a cobrança do PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, **isentou** algumas situações, como dispõe o art. 9º:

Art. 9º. São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:

II – as hipóteses de:

c) bagagem de viajantes procedentes do exterior e bens importados a que se apliquem os **regimes de tributação simplificada** ou especial. *(Grifo do autor).*

2.7 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL (RTE)

Segundo LUZ (2012), o Regime de Tributação Especial – RTE é o que permite o despacho aduaneiro de bens integrantes de bagagem (ou adquiridos em loja franca) 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.

Nos termos do Regulamento Aduaneiro:

Art. 101. 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. 102. Aplica-se o regime de tributação especial aos bens:

I - compreendidos no conceito de bagagem, no montante que exceder o limite de valor global a que se refere o inciso III do art. 157; e

II - adquiridos em lojas francas de chegada, no montante que exceder o limite de isenção a que se refere o art. 169.

De acordo com CAPARROZ (2012), os bens estrangeiros trazidos pelos viajantes residentes no Brasil, ou adquiridos em lojas francas de chegada (*free*

shops), podem cair em um dos três tratamentos tributários: isenção, regime de tributação especial e regime de importação comum.

Caso o valor total dos bens adquiridos no exterior fique abaixo do limite de isenção, o viajante não pagará nada de imposto.

Limite de isenção:

- US\$ 500.00 para viagens aéreas ou marítimas; e
- US\$ 300.00 para viagens em transporte rodoviário, fluvial ou lacustre.

Segundo LUZ (2012), quando se tratar de viagem de navio ou de avião, o viajante ao chegar do exterior terá direito à isenção:

- de US\$ 500,00 em bens novos em sua bagagem acompanhada, (que é a reunião da bagagem de mão com a bagagem que se despachou para recuperar na esteira do aeroporto/porto); e, adicionalmente

- de US\$ 500,00 em bens comprados na loja *free shop*. Esta isenção cabe apenas para os bens adquiridos na loja dentro do porto ou do aeroporto. Não cabe para os bens adquiridos a bordo dos navios e aeronaves, que por sua vez serão tratados como bagagem acompanhada.

As isenções são individuais, intransferíveis, e não cumulativas (ou seja, se não utilizar o direito à isenção na primeira situação, não haverá a possibilidade, por exemplo, de se utilizar uma isenção de US\$ 1,000.00 na segunda situação).

Se passar de um destes limites, e, se os bens puderem ser considerados bagagem, eles entrarão no **regime de tributação especial** e o viajante terá de pagar o imposto de importação sobre o valor que excedeu o limite de isenção.

Vale (2010) informa que os bens que não possam ser enquadrados como bagagem, nos termos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1059/2010, serão submetidos ao regime de importação comum, sofrendo a incidência do Imposto de Importação com a alíquota constante da Tarifa Externa Comum - TEC. Neste caso, deverá ser registrada uma Declaração de Importação pelo importador.

Se o viajante estiver trazendo bens destinados à revenda, a pena é a **apreensão e o perdimento**, tendo em vista que as pessoas físicas não podem trazer bens com destinação comercial (Portaria Secex 23/2011, art. 11).

A jurisprudência tem reconhecido a impossibilidade de regularização de bens na zona secundária, quando irregularmente introduzidos no Brasil:

1. Se a mercadoria é apreendida pela SRF fora da aduana, em "zona secundária do território aduaneiro", sem prova da sua regular internação, não é mais possível proceder à "regularização" dessa internação.

2. A hipótese de regularização, mediante pagamento dos tributos sujeitos na regular internação pelo regime especial de bagagem acompanhada, não encontra amparo legal se surpreendido o portador em Zona Secundária do Território Aduaneiro, sem que tenha declarado a mercadoria no momento em que adentrou ao país na posse dela, permanecendo restrita sua regularização à Zona Primária, que não é o caso quando no embarque de vôo doméstico. Tal mercadoria, portanto, não mais está sujeita à tributação, mas sim à pena específica de perdimento.

(TRF1, Agravo Interno no Agravo de Instrumento 200801000366953, 7ª Turma, Relator Juiz Rafael P. S. Pinto, Data da Decisão 09/12/2008, Data da Publicação 19/12/2008, e-DJF1, p. 628).

CAPARROZ (2012) lembra que, neste caso, o ônus da prova, acerca da regular introdução dos bens, compete ao contribuinte e exige a apresentação dos documentos relativos ao despacho aduaneiro, com o recolhimento dos tributos devidos.

2.7.1 Bagagem

De acordo com o artigo 2º da Instrução Normativa RFB 1.059/2010:

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;

Segundo CAPARROZ (2012), nem todo bem de viajante é considerado bagagem no conceito aduaneiro. Bens de viajante são todos os bens que o viajante trazer, ou levar. Bagagem são apenas os bens de **uso ou consumo pessoal** e os **bens para presentear**, excluindo os bens com destinação comercial ou industrial.

Caso seja constatado o comércio, os bens serão apreendidos pela aduana e perdidos pelo viajante, pois pessoas físicas são proibidas de importar bens com destinação comercial, como mostra o artigo 44, § 1º, da Instrução Normativa RFB 1.059/2010.

LUZ (2012) explica que, para a bagagem acompanhada, o viajante tem que preencher uma Declaração Eletrônica de Bens de Viajante (e-DBV), que foi criada em agosto de 2013, por meio da IN RFB 1.385/2013. Na verdade, ele só precisa preencher a e-DBV se estiver obrigado a dirigir-se ao canal “bens a declarar”.

Em síntese, a e-DBV possui 4 fases: **preenchimento** e **transmissão pela internet**, pelo viajante, e **registro** e **desembarço**, pela aduana.

O preenchimento e a transmissão da e-DBV para a aduana são realizados pela internet e, por isso, podem ser realizados pelo viajante quando ainda se encontrar no exterior. Porém, a aduana somente poderá registrar a declaração depois da chegada do viajante ao país. Há também um terminal de autoatendimento disponibilizado pela aduana em cada local alfandegado de entrada no país.

O registro da e-DBV pela aduana marca o início do despacho aduaneiro e, conforme dispõe a IN RFB 1.385/2013, a declaração não necessariamente será submetida a verificação:

Art. 4º Os bens declarados em e-DBV registrada serão submetidos a despacho aduaneiro para fins de verificação do cumprimento de requisitos dos órgãos anuentes do controle administrativo, do devido tratamento tributário e do cálculo do imposto devido quando houver.

§ 1º A e-DBV poderá ser selecionada para exame documental e/ou conferência física dos bens, em decorrência da análise, pelo sistema, das informações apresentadas, ou conforme critérios de seleção definidos pela fiscalização.

§ 2º Os bens constantes de e-DBV não selecionada para conferência serão desembarçados automaticamente.

Veja que a conferência da e-DBV pode ser apenas documental ou também envolver a verificação física. Fazendo uma analogia com o despacho aduaneiro de carga, haveria os canais amarelo e vermelho de conferência.

O artigo 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.059, de 2 de agosto de 2010 dispõe que:

Ao ingressar no País, o viajante procedente do exterior deverá dirigir-se ao canal "bens a declarar" quando trouxer:

[...]

VIII - bens cujo valor global ultrapasse o limite de isenção para a via de transporte, de acordo com o disposto no art. 33;

IX - bens que excederem limite quantitativo para fruição da isenção, de acordo com o disposto no art. 33; ou

[...]

§ 1º O viajante poderá ainda dirigir-se ao canal "bens a declarar", caso deseje obter documentação comprobatória da regular entrada dos bens no País.

§ 2º Nos locais onde inexistir o canal "bens a declarar" ou no caso de extravio de sua bagagem, o viajante deverá dirigir-se diretamente à fiscalização aduaneira.

§ 3º A opção do viajante pelo canal "nada a declarar", caso se enquadre na hipótese referida no inciso VIII do caput, configura declaração falsa, punida com multa correspondente a cinquenta por cento do valor excedente ao limite de isenção para a via de transporte utilizada, sem prejuízo do pagamento do imposto devido.

O parágrafo terceiro estabelece que no caso de o viajante não ter se dirigido ao canal "bens a declarar" tendo excedido a quota de isenção, ele terá que pagar multa de valor igual ao do imposto. Vai pagar o dobro do que pagaria se tivesse declarado.

De acordo com CAPARROZ (2012), a bagagem do viajante pode sofrer um de quatro tratamentos tributários:

- 1) não-incidência;
- 2) suspensão;
- 3) isenção;
- 4) Regime de Tributação Especial.

Não-incidência: os bens que saírem do Brasil para “passear” vão voltar sem incidência de imposto.

Suspensão: os bens que vierem com o turista estrangeiro entrarão com suspensão. Terão de voltar com ele para o exterior, se não, o termo de responsabilidade irá para execução.

Já os bens que foram trazidos pelo viajante sem se enquadrarem no conceito de bagagem podem sofrer um de dois tratamentos:

1) Regime de importação comum (por exemplo: veículos automotores, suas partes e peças);

2) Perdimento, como no caso de bens de importação com destinação comercial ou industrial (lembrando que o perdimento, em regra, afasta a cobrança de tributos).

Conforme lembra LUZ (2012), o artigo 34 da Instrução Normativa RFB nº 1.059, de 2 de agosto de 2010, a bagagem desacompanhada é isenta de tributos **relativamente a bens de uso pessoal, usados, livros, folhetos e periódicos**. Com relação aos demais bens, não há quota de isenção para bagagem desacompanhada.

JESUS (2014) destaca que o importador poderá elaborar uma Declaração Simplificada de Importação eletrônica (**DSI - Eletrônica**) para a realização do despacho aduaneiro de bens integrantes de bagagem desacompanhada.

Instrução Normativa RFB n. 611 de 2006:

Art. 1º Os despachos aduaneiros de importação e de exportação, nas situações estabelecidas nesta Instrução Normativa, **poderão** ser processados com base em declaração simplificada.

Art. 2º A Declaração Simplificada de Importação (DSI) será formulada **pelo importador**, ou seu representante, em microcomputador conectado ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.

Art. 3º A DSI apresentada de conformidade com o estabelecido no caput do art. 2º **poderá** ser utilizada no despacho aduaneiro de bens:

IX - integrantes de bagagem desacompanhada.

2.7.2 Loja Franca (*Free Shop*)

Segundo Vale (2010), a loja franca é mais conhecida como *free shop*. Não se cobram tributos de importação sobre os produtos estrangeiros que nela entram, pois existe um regime de tributação suspensivo.

De acordo com LUZ (2012), quando o governo brasileiro, por exemplo, permite a entrada de bens estrangeiros sem pagamento de tributos, ele acaba estimulando os viajantes brasileiros a adquirirem os produtos estrangeiros aqui mesmo, e não lá fora.

Quando alguém compra um perfume na França, gasta, por exemplo, 100 euros. Mas quando o *free shop* importa este perfume da França para vender aos viajantes, consegue acertar a importação por um preço menor do que 100 euros. Por exemplo, deve fechar em aproximadamente 70 euros, tendo em vista que importa em grande quantidade, no atacado.

Desta forma, o governo brasileiro faz com que sejam pagos 70 euros ao exterior, em vez de 100.

Para usufruir a suspensão dos tributos, as mercadorias importadas pela loja franca têm que vir em consignação. Isto garante que o excesso não vendido retornará ao exterior. Assim, a economia de 30 euros, do exemplo anterior, ficará garantida, tendo em vista que a mercadoria não ficará “encalhada”.

Segundo o artigo 476 do Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 476. O regime aduaneiro especial de loja franca é o que permite a estabelecimento instalado em zona primária de porto ou de aeroporto alfandegado vender mercadoria nacional ou estrangeira a passageiro em viagem internacional, contra pagamento em moeda nacional ou estrangeira.

2.7.3 Tributos incidentes no Regime de Tributação Especial

Como vimos, no Regime de Tributação Especial - RTE incide o imposto de importação com a aplicação da alíquota de 50% sobre o valor dos bens que excedeu o limite de isenção.

Nenhum outro tributo federal ou estadual será cobrado do viajante.

2.8 O REGIME DE TRIBUTAÇÃO UNIFICADA (RTU)

Segundo LUZ (2012), na região da fronteira Brasil-Paraguai (Foz do Iguaçu / Ciudad Del Este), o descaminho e o contrabando são frequentes.

Sabe-se que muitas pessoas compram bens no Paraguai para **revenda** no Brasil. Nessa condição, tais bens não se enquadram no conceito de bagagem e devem, portanto, receber o tratamento aduaneiro dado às importações em geral, inclusive no que se refere ao registro de uma Declaração de Importação.

Porém, conscientes de que as fronteiras brasileiras têm um controle estatal aquém do ideal, 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.

Para diminuir o descaminho, o governo brasileiro criou, pela Lei n. 11.898/2009, o Regime de Tributação Unificada (RTU), que simplifica as importações de bens procedentes do Paraguai por parte de **microempresas** previamente habilitadas e optantes pelo Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006).

Neste regime há uma simplificação do despacho aduaneiro e da sistemática de pagamento dos tributos, e a adesão ao mesmo é opcional.

Nos termos do Regulamento Aduaneiro:

" Art. 102-A. O regime de tributação unificada é o que permite a importação, por via terrestre, de mercadorias procedentes do Paraguai, mediante o pagamento unificado do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, observado o limite máximo de valor por habilitado, conforme estabelecido em ato normativo específico."

Corroborando, CAPARROZ (2012) afirma que tal regime foi instituído para racionalizar o comércio por via terrestre na fronteira entre Foz do Iguaçu e Ciudad del Este, simplificando a tributação e o controle aduaneiro e incentivando o fluxo lícito (legal) de mercadorias na região fronteira.

Podem ser tributados pelo RTU os bens do Anexo ao Decreto no 6.956, de 9/9/2009, "Lista Positiva". Em geral, a lista relaciona produtos da indústria eletrônica (bens de Informática, de telecomunicações, e eletro-eletrônicos).

Vale (2014) destaca que não podem ser importados pelo RTU: mercadorias que não sejam destinadas a consumidor final; e também armas e munições; fogos de artifício e explosivos; bebidas (inclusive alcoólicas); cigarros; veículos automotores em geral e embarcações de todo tipo (inclusive suas partes e peças, como pneus); medicamentos; bens usados; e bens com importação suspensa ou proibida no Brasil.

De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.245, de 30 de janeiro de 2012:

Art. 2º Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

II - empresa microimportadora: a **microempresa** optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e o **empresário individual** a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, ambos nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que possuam:

- a) situação ativa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); e
- b) responsável habilitado no RTU, na forma do art. 3º.

Luz (2013) complementa informando que o RTU permite aos habilitados a importação dos bens listados no Decreto no 6.956/2009, pagando alíquota única federal de 25% sobre o valor das aquisições.

O limite anual de importações foi definido em R\$ 110.000,00 (cento e dez mil reais). Os tributos são pagos no registro da DI. Além disso, o pagamento do valor se dá por débito automático.

Conforme informa CAPARROZ (2012), o ICMS pode ser incluído no regime, se houver convênio da União com o estado.

De acordo com a Lei 11.898/2009:

Art. 9º O Regime de que trata o art. 1º desta Lei implica o pagamento dos seguintes impostos e contribuições federais incidentes na importação:

- I - Imposto de Importação;
- II - Imposto sobre Produtos Industrializados;

III - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação; e

IV - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação.

§ 1º Os impostos e contribuições de que trata o caput deste artigo serão pagos na data do registro da Declaração de Importação.

§ 2º O optante pelo Regime não fará jus a qualquer benefício fiscal de isenção ou de redução dos impostos e contribuições referidos no caput deste artigo, bem como de redução de suas alíquotas ou bases de cálculo.

§ 3º O Regime poderá incluir o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido pelo optante, desde que o Estado ou o Distrito Federal venha a aderir ao Regime mediante convênio.

2.8.1 O conceito de microempresa

De acordo com o artigo 3º da Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, considera-se microempresa, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

O parágrafo 1º da mesma lei conceitua receita bruta como sendo o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

2.8.2 O Simples Nacional

De acordo com o sítio da Receita Federal, o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições:

- enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;
- cumprir os requisitos previstos na legislação; e
- formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Características principais do Regime do Simples Nacional:

- ser facultativo;
- ser irretroatável para todo o ano-calendário;
- abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP);
- recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS;
- disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário;
- apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;
- prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
- possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados

cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município.

2.8.3 Produtos que podem ser importados X produtos proibidos

Só podem ser importados bens que se destinem a revenda ao consumidor final.

O limite anual de importações foi definido em R\$ 110.000,00 (cento e dez mil reais).

O Decreto n. 6.956/2009 definiu ainda uma lista de bens que não se enquadram no regime:

Art. 2º. [...]

Parágrafo único. É vedada a importação ao amparo do RTU de quaisquer mercadorias que não sejam destinadas ao consumidor final, bem como de armas e munições, fogos de artifícios, explosivos, bebidas, inclusive alcoólicas, cigarros, veículos automotores em geral e embarcações de todo tipo, inclusive suas partes e peças, medicamentos, pneus, bens usados e bens com importação suspensa ou proibida no Brasil.

2.8.4 Tributos incidentes no Regime de Tributação Unificada

LUZ (2012) ratifica que o RTU permite aos habilitados a importação dos bens listados no Decreto n. 6.956/2009, pagando alíquota única federal de 25% sobre o valor das aquisições (não é sobre o valor aduaneiro). A alíquota de 25% engloba o imposto de importação, o IPI, o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação.

Além disso, o pagamento do valor se dá por débito automático e o ICMS pode ser incluído no regime, se houver convênio da União com o estado.

CAPARROZ (2012) complementa, informando que os tributos são pagos no registro da DI, sendo que o importador não faz jus a benefícios de isenção ou de redução do II, IPI, PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação. Significa que, se o governo conceder isenção de IPI na importação de determinado bem, isto não afetará em nada a alíquota de 25% devida pelo importador. É uma alíquota fechada, que não leva em conta os tributos separadamente.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Segundo GIL (2002), quanto aos procedimentos adotados na coleta de dados, as pesquisas podem ser classificadas em: bibliográficas, documentais, experimentais, *ex-post facto* ("a partir do fato passado"), levantamentos, estudos de campo e estudos de caso.

A **pesquisa bibliográfica** é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. As pesquisas sobre ideologias, bem como aquelas que se propõem à análise das diversas posições acerca de um problema, também costumam ser desenvolvidas quase exclusivamente mediante fontes bibliográficas.

A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente. Essa vantagem torna-se particularmente importante quando o problema de pesquisa requer dados muito dispersos pelo espaço. Por exemplo, seria impossível a um pesquisador percorrer todo o território brasileiro em busca de dados sobre população ou renda per capita; todavia, se tem a sua disposição uma bibliografia adequada, não terá maiores obstáculos para contar com as informações requeridas. A pesquisa bibliográfica também é indispensável nos estudos históricos. Em muitas situações, não há outra maneira de conhecer os fatos passados se não for com base em dados bibliográficos.

Segundo KOCHÉ (1997, *apud* ZANELLA, Liane Carly Hermes, 2009), a pesquisa bibliográfica tem a finalidade de ampliar o conhecimento na área, de dominar o conhecimento para depois utilizá-lo como modelo teórico que dará sustentação a outros problemas de pesquisa e para descrever e sistematizar o estado da arte na área estudada. Este tipo de pesquisa se restringe ao campo de atuação no levantamento e na discussão da produção bibliográfica existente sobre o tema.

GIL (2002) explica que a **Pesquisa documental** é semelhante à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos de pesquisa. O desenvolvimento da pesquisa documental segue os mesmos passos da pesquisa bibliográfica. Apenas cabe considerar que, enquanto na pesquisa bibliográfica as fontes são constituídas sobretudo por material impresso localizado nas bibliotecas, na pesquisa documental, as fontes são muito mais diversificadas e dispersas.

Há, de um lado, os documentos de "primeira mão", que não receberam nenhum tratamento analítico. Nesta categoria estão os documentos conservados em arquivos de órgãos públicos e instituições privadas, tais como associações científicas, igrejas, sindicatos, partidos políticos etc. Incluem-se aqui inúmeros outros documentos como cartas pessoais, diários, fotografias, gravações, memorandos, regulamentos, ofícios, boletins etc.

De outro lado, há os documentos de "segunda mão", que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas etc.

Nem sempre fica clara a distinção entre a pesquisa bibliográfica e a documental, já que, a rigor, as fontes bibliográficas nada mais são do que documentos impressos para determinado público. Além do mais, boa parte das fontes usualmente consultadas nas pesquisas documentais, tais como jornais, boletins e folhetos, pode ser tratada como fontes bibliográficas. Nesse sentido, é possível até mesmo tratar a pesquisa bibliográfica como um tipo de pesquisa documental, que se vale especialmente de material impresso fundamentalmente para fins de leitura.

A maioria das pesquisas realizadas com base em material impresso pode ser classificada como bibliográfica. As que se valem de outros tipos de documentos são em número mais restrito.

A presente pesquisa é predominantemente bibliográfica, utilizando-se de forma subsidiária a análise documental; foi elaborada a partir do conhecimento disponível em livros, artigos científicos, jurisprudências, doutrinas, sítios da internet, leis, instruções normativas, decretos e manuais de órgão públicos.

3.2 SELEÇÃO DA AMOSTRA

O estudo concentra-se na análise dos procedimentos de importações ocorridas em todo o território nacional, realizadas por meio da zona primária do território aduaneiro (portos, aeroportos e pontos de fronteiras) e também pelos Correios.

Realizou-se um estudo comparativo dos regimes de tributação na importação de bens e mercadorias, esclarecendo qual é a diferença entre o regime de importação comum de mercadorias e os regimes de tributação simplificada, de tributação especial e de tributação unificada.

3.3 COLETA DOS DADOS

Segundo SEVERINO (2000), desencadeia-se nessa fase uma série de procedimentos para a localização e busca metódica dos documentos que possam interessar ao tema discutido. Tais documentos se definem pela natureza dos temas estudados e pelas áreas em que os trabalhos se situam.

Tratando-se de trabalhos no âmbito da reflexão teórica, tais documentos são basicamente textos: livros, artigos etc.

Encontra-se também nas grandes enciclopédias, nos dicionários especializados, nas monografias, nos tratados, nos textos didáticos, nas revistas, informações bibliográficas para trabalhos de cunho científico nas respectivas áreas. Outra fonte para o levantamento bibliográfico são os fichários das bibliotecas.

A escolha das obras deve ser criteriosa, retendo apenas aquelas que interessem especificamente ao assunto tratado.

De acordo com ZANELLA (2009), a pesquisa documental envolve a investigação em documentos internos [da organização] ou externos [governamentais, de organizações não-governamentais ou instituições de pesquisa, dentre outras]. É uma técnica utilizada tanto em pesquisa quantitativa como qualitativa.

Documentos internos: a vantagem de se utilizar os documentos internos, como estatuto, regulamento, relatórios e manuais, está na disponibilidade e no baixo custo de utilização.

Documentos externos: documentos governamentais e oficiais que podem apresentar dificuldades de acesso. Os documentos governamentais podem ser municipais, estaduais e federais. Assim, portarias, relatórios e anuários são documentos oficiais que, dependendo do objeto de estudo, são de extrema relevância para a investigação. Publicações parlamentares e documentos jurídicos são também exemplos de documentos governamentais.

Essa pesquisa foi realizada com a utilização de materiais textuais escritos, como jornais, livros, publicações, jurisprudências, doutrina, revistas, sítios da internet, e a legislação aduaneira. Foram visitadas bibliotecas e utilizados outros serviços de informações existentes.

3.4 ANÁLISE DOS DADOS

ZANELLA (2009) explica que nos estudos teóricos, bibliográficos e documentais os procedimentos metodológicos ficam circunscritos à definição do tipo de pesquisa [teórica, bibliográfica e documental], à forma de abordar o problema [pesquisa quantitativa e/ou qualitativa], ao levantamento, análise, discussão e interpretação da produção bibliográfica e documental existentes sobre o tema.

Em um trabalho teórico, o desenvolvimento apresenta a discussão e análise do que dizem os autores sobre o tema. Pode ser composto por tantos capítulos quantos forem necessários para responder à questão de pesquisa e aos objetivos.

PRODANOV e FREITAS (2013), explicam que ao processo de comparação entre dados oriundos de diferentes fontes no intuito de tornar mais convincentes e precisas as informações obtidas, dá-se o nome de triangulação. As triangulações ainda podem ser vistas através da utilização de diferentes métodos sobre um mesmo objeto.

Inicia-se o estudo bibliográfico com o processo de leitura e de fichamentos das informações, para depois analisar, explicar, discutir e interpretar os assuntos estudados.

4 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS

4.1 A SIMULAÇÃO DE UMA IMPORTAÇÃO E O IMPACTO DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO ESTUDADOS

Após a apresentação das normas e procedimentos relacionados com a importação de bens e mercadorias do exterior, realizou-se a simulação da importação de um bem, com o objetivo de identificar as peculiaridades, vantagens e desvantagens de cada regime de tributação estudado:

- REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO DE BENS ESTRANGEIROS
- REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA (RTS)
- REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL (RTE)
- REGIME DE TRIBUTAÇÃO UNIFICADA (RTU)

Para a realização desta simulação, seguiu-se com as seguintes considerações:

- o importador é uma pessoa física e que não possui a intenção de comercializar o produto, ou seja, não se trata de uma mercadoria, mas sim de um bem para uso próprio;
- o pagamento desta aquisição será realizado à vista, logo após a chegada do equipamento ao Brasil;
- supõe-se que o importador não terá de pagar mais nada ao exportador, pois este arcará com os valores do frete, do seguro, e demais gastos do envio;
- o importador, se necessário for, conseguiu obter uma licença para sua importação. VALE (2010) destaca que a maior parte das importações brasileiras está dispensada de licenciamento;
- o produto é um notebook, cujo valor no exterior foi estimado em US\$ 750.00.

Na sequência, apresenta-se a análise do que ocorreria em cada regime de tributação estudado.

REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO

Conforme esclarece LUZ (2012), nas operações de comércio exterior, há a necessidade de se identificar cada produto, importado ou exportado, com um determinado código (uma nomenclatura), de forma a facilitar a comunicação entre os países.

Com a implantação do Mercosul, o Brasil passou a utilizar, desde 1995, uma nomenclatura padronizada com os demais membros do bloco, a chamada Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Além disso, os países integrantes do bloco desenvolveram a Tarifa Externa Comum - TEC, que representa as alíquotas do imposto de importação que serão aplicadas a cada produto.

A TEC utiliza a Nomenclatura Comum do Mercosul para identificar os diversos produtos, e em seguida determina a respectiva alíquota de imposto de importação.

Na NCM, o notebook possui o código 8471.30.12 (*Máquinas automáticas para processamento de dados, portáteis, de peso não superior a 10 kg, que contenham pelo menos uma unidade central de processamento, um teclado e uma tela; Capazes de funcionar sem fonte externa de energia; De peso inferior a 3,5 kg com teclado alfanumérico de no mínimo 70 teclas e com uma tela de área superior a 140 cm² e inferior a 560 cm²*). (Fonte: www.mdic.gov.br).

Imposto de Importação - II

Analisando a tabela da Tarifa Externa Comum, verifica-se que este equipamento deverá ser tributado à alíquota de **16%** de imposto de Importação (aplicada sobre o valor aduaneiro do bem).

Cálculo:

$$\text{US\$ } 750,00 \times 16\% = \text{US\$ } 120,00 \text{ (II)}$$

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

A partir de 01/01/97, a Nomenclatura Comum do Mercosul passou a servir de base também para a Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Decreto 7.660 de 2011).

Em consulta à TIPI verifica-se que o notebook será tributado a uma alíquota de 15% de IPI.

De acordo com LUZ (2012), a Base de Cálculo do IPI na importação será o valor que serviu de base para o cálculo do imposto de importação, na ocasião do despacho aduaneiro de importação, acrescido do montante desse imposto, e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. (RA, art. 239).

Cálculo:

$$\text{US\$ } 750.00 + \text{US\$ } 120.00 \text{ (II)} = \text{US\$ } 870.00 \times 15\% = \text{US\$ } 130.50 \text{ (IPI)}$$

Contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação

Com relação às contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, a Lei 10.865 de 2004 define que as alíquotas, em regra, correspondem a 1,65% e 7,60%, respectivamente. De acordo com o artigo 7º mesma lei, a base de cálculo será o **valor aduaneiro do bem**.

Cálculo:

$$\text{US\$ } 750.00 \times 1,65\% = \text{US\$ } 12.38 \text{ (PIS/PASEP-Importação)}$$

$$\text{US\$ } 750.00 \times 7,60\% = \text{US\$ } 57.00 \text{ (COFINS-Importação)}$$

Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação vinculado à importação (ICMS)

Por se tratar de um imposto estadual, o ICMS poderá ter alíquotas distintas, a depender da unidade da federação que irá receber o bem.

Segundo JESUS (2014), normalmente o notebook estará sujeito à alíquota de 18% de ICMS.

A Lei Complementar 87 de 1996, em seu artigo 13, inciso V, define que a base de cálculo do ICMS é a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.

Cálculo:

US\$ 750.00 +

US\$ 120.00 (II) +

US\$ 130.50 (IPI) +

US\$ 12.38 (PIS/PASEP-Importação) +

US\$ 57.00 (COFINS-Importação) =

US\$1,069.88

US\$1,069.88 + **US\$ 234.85 (ICMS)** = US\$ 1,304.73

ASHIKAGA (2014) explica que o cálculo do ICMS é realizado de forma diferente, uma vez que o valor do imposto integra a sua própria base de cálculo. Esse é o chamado cálculo "por dentro" do ICMS.

Passo a passo:

Somando-se o Valor Aduaneiro (750.00) aos demais tributos, obtém-se o valor de 1,069.88 dólares.

Neste momento não podemos simplesmente aplicar a alíquota de 18% do ICMS, pois esse percentual só pode ser utilizado quando o valor do ICMS já estiver considerado na base de cálculo, o que não é o caso.

Para encontrar a base de cálculo do ICMS deve-se aplicar a seguinte regra:

$$1,069.88 \text{ (base sem ICMS)} \quad \div \quad \text{Fator de Divisão (FD)}$$

$$\text{FD} = 100\% - 18\% \text{ (correspondente à alíquota)} = 82\% = 0,82$$

Então:

$$\text{US\$ } 1,069.88 \quad \div \quad 0,82 \quad = \quad \text{US\$ } 1,304.73$$

A partir desse momento, a alíquota de 18% pode ser aplicada:

$$\text{US\$ } 1,304.73 \quad \times \quad 18\% \quad = \quad \text{US\$ } 234.85 \text{ de ICMS}$$

Total gasto nesta importação: **US\$ 1,304.73**

Realizada a verificação tributária, entendendo o importador que o custo da operação é viável, solicitará o embarque do produto ao seu fornecedor, localizado nos Estados Unidos da América - EUA.

Com a chegada do produto ao país, o importador deverá iniciar os trâmites burocráticos junto à Receita Federal do Brasil para que seja realizado o despacho aduaneiro de importação e a conseqüente liberação do bem.

De acordo com a teoria apresentada, para valores abaixo de US\$ 3,000.00, o importador não precisará providenciar a sua habilitação para operar no sistema Siscomex, uma vez que poderá elaborar uma Declaração Simplificada de Importação - DSI, solicitando a transmissão desta para a Receita Federal por meio de um servidor público (DSI - Eletrônica), conforme regulamentam o artigo 3º, inciso I, da IN/SRF 611 de 2006 e o artigo 10 da IN/SRF 1.288/2012:

DSI eletrônica

A IN/SRF 611 de 2006, Dispõe sobre a utilização de declaração simplificada na importação e na exportação:

Art. 1º Os despachos aduaneiros de importação e de exportação, nas situações estabelecidas nesta Instrução Normativa, poderão ser processados com base em declaração simplificada.

Art. 2º A Declaração Simplificada de Importação (DSI) será formulada pelo importador ou seu representante em microcomputador conectado ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.

Art. 3º A DSI apresentada de conformidade com o estabelecido no caput do art. 2º poderá ser utilizada no despacho aduaneiro de bens:

I - importados por pessoa física, com ou sem cobertura cambial, em quantidade e frequência que não caracterize destinação comercial, cujo valor não ultrapasse US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

Art. 7º A DSI será registrada por solicitação do importador ou seu representante, mediante a sua numeração automática única, seqüencial e nacional, reiniciada a cada ano, pelo Siscomex.

§ 2º Quando se tratar de importação eventual efetuada por pessoa física, a DSI poderá ser transmitida para registro por servidor lotado na Unidade da SRF onde será processado o despacho aduaneiro, mediante função própria do Siscomex.

A IN/SRF 1.288 de 2012, disciplina sobre os procedimentos de habilitação de importadores, exportadores e internadores da Zona Franca de Manaus para operação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex):

Art. 10. A pessoa física ou jurídica está dispensada da habilitação de que trata esta Instrução Normativa para a realização das seguintes operações:

II - bagagem desacompanhada e outras importações, exportações ou internações, realizadas por pessoa física, em que a legislação faculte a transmissão da declaração simplificada por servidor da RFB;

A DSI - Eletrônica poderá ser encaminhada ou não para a conferência aduaneira, conforme estabelece o artigo 13 da IN/SRF 611 de 2006:

Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base em DSI poderão ser desembaraçados:

I - sem conferência aduaneira, hipótese em que ficam dispensados o exame documental, a verificação física e o exame do valor aduaneiro; ou

II - com conferência aduaneira, hipótese em que a mercadoria somente será desembaraçada, e entregue ao importador, após a realização do exame documental e da verificação física e, se for o caso, do exame do valor aduaneiro.

Caso venha a ser submetida à conferência aduaneira, o processo deverá ser realizado no prazo de um dia útil, conforme determina a IN/SRF 611 de 2006:

Art. 15. A conferência aduaneira de mercadoria objeto de DSI [...] deverá ser concluída no prazo máximo de um dia útil, contado do dia seguinte ao da entrega da declaração e dos documentos que a instruem, salvo quando a conclusão depender de providência a ser cumprida pelo importador.

Art. 16. A verificação da mercadoria será realizada na presença do importador ou de seu representante.

Art. 17. O importador prestará à fiscalização aduaneira as informações e a assistência necessárias à identificação da mercadoria e, quando for o caso, ao exame do valor aduaneiro.

Art. 19. Parágrafo único. A mercadoria cuja DSI, registrada no Siscomex, tenha sido dispensada de conferência aduaneira será desembaraçada mediante procedimento automático do sistema. (*Grifos nossos*).

Concomitantemente a este procedimento de controle aduaneiro, ocorrerá o controle cambial, uma vez que o importador deverá fazer um pagamento internacional e as divisas sairão do Brasil para o exterior. O BACEN irá controlar esse envio.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA (RTS)

Conforme define o artigo 99 do Regulamento Aduaneiro:

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.

Em nosso estudo vimos que além de ser aplicado à importação de bens importados por meio dos **Correios** (remessa postal internacional), o RTS aplica-se também em casos de importações realizadas por meio de **empresas de transporte internacional expresso "porta a porta"**, e por meio de **companhias aéreas** (chamadas encomendas aéreas internacionais em ambos os casos).

Conforme informa CAPARROZ (2012), a Portaria MF nº 156 de 1999, que trata do RTS:

I) definiu o limite para aplicação do RTS em US\$ 3.000,00 (três mil dólares), valor FOB, vedando seu uso para produtos de tabacaria e bebidas alcoólicas.

II) fixou a alíquota de imposto de importação em 60%, independentemente da classificação tarifária dos bens.

III) definiu que a base de cálculo do imposto é o valor aduaneiro, incluindo o seguro e o frete internacionais.

IV) definiu que o RTS pode ser utilizado por pessoa física ou jurídica.

LUZ (2012) complementa, informando que, além do Imposto de Importação, apenas o ICMS será cobrado, pois, o Decreto-Lei nº 1.804 de 1980 dispôs que há isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre as mercadorias que se encontram no Regime de Tributação Simplificada.

Além disso, a Lei nº 10.865 de 2004, que instituiu a cobrança do PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, isentou algumas situações, como dispõe o art. 9º:

São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:

II – as hipóteses de:

c) bens importados a que se apliquem os regimes de tributação simplificada.

Apresenta-se, assim, uma compra realizada por pessoa física, pela internet, do mesmo notebook (no valor de US\$ 750.00), em que o envio seja realizado por meio dos Correios.

Uma vez que o valor está abaixo do limite de US\$ 3,000.00, será aplicado o regime de tributação simplificada. Nele, não será preciso registrar uma Declaração de Importação (DI), mas sim uma Declaração Simplificada de Importação (DSI - Eletrônica).

Vimos que o importador poderá optar por realizar a transmissão de sua Declaração Simplificada de Importação por meio de um servidor da Receita Federal do Brasil, não sendo necessária a sua habilitação para operar no Siscomex.

IN SRF nº 1.288/2012:

Art. 10. A pessoa física ou jurídica está dispensada da habilitação de que trata esta Instrução Normativa para a realização das seguintes operações:
[...]

III - importação, exportação ou internação realizada por intermédio da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) ou de empresa de transporte expresso internacional;

Cálculo do Imposto de Importação no RTS:

$$\text{US\$ } 750.00 \times 60\% = \text{US\$ } 450.00 \text{ (II)}$$

Cálculo do ICMS no RTS:

$$\text{US\$ } 750.00 + \text{US\$ } 450.00 = \text{US\$ } 1,200.00$$

$$\text{US\$ } 1,200.00 \div \text{Fator de divisão (100\% - alíquota de 18\% = 0,82)}$$

$$\text{Base de Cálculo do ICMS} = \text{US\$ } 1,463.41$$

$$\text{ICMS} = \text{US\$ } 1,463.41 \times 18\% = \text{US\$ } 263,41$$

Total gasto nesta importação:

$$750.00 + 450.00 \text{ (II)} + 263.41 \text{ (ICMS)} = \mathbf{US\$ 1,463.41}$$

Segundo LUZ (2012), no caso da importação pelos Correios (remessa postal internacional), o destinatário da carga será chamado à agência postal para retirar a mercadoria e fazer o pagamento dos tributos.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL (RTE)

Conforme explica LUZ (2012), o Regime de Tributação Especial – RTE é o que permite o despacho aduaneiro de bens integrantes de bagagem (ou adquiridos em loja franca) mediante a exigência tão-somente do imposto de importação, calculado pela aplicação da alíquota de 50% sobre o valor que exceder o limite de isenção, que é de US\$ 500.00 para viagens aéreas ou marítimas; ou US\$ 300.00 para viagens em transporte rodoviário, fluvial ou lacustre.

Neste contexto, apresenta-se a simulação da importação do mesmo bem, um notebook no valor de US\$ 750.00, porém, neste caso, considera-se que o importador, pessoa física, estará retornando de uma viagem aos Estados Unidos da América e trará o aparelho em sua bagagem.

Como vimos, o Imposto de Importação incidirá somente no valor que exceder a faixa de isenção, desta forma teremos:

$$\text{US\$ } 750.00 - \text{US\$ } 500.00 = \text{US\$ } 250.00$$

$$\text{US\$ } 250.00 \times 50\% = \text{US\$ } 125.00$$

$$\text{Total gasto na Importação: US\$ } 750.00 + \text{US\$ } 125.00 = \mathbf{US\$ 875.00}$$

LUZ (2012) explica que, para a bagagem acompanhada, o viajante tem que preencher uma Declaração Eletrônica de Bens de Viajante (e-DBV), que foi criada em agosto de 2013, por meio da IN RFB 1.385/2013. Na verdade, ele só precisa preencher a e-DBV se estiver obrigado a dirigir-se ao canal “bens a declarar”.

Em síntese, a e-DBV possui 4 fases: preenchimento e transmissão pela internet, pelo viajante, e registro e desembaraço, pela aduana.

O preenchimento e a transmissão da e-DBV para a aduana são realizados pela internet e, por isso, podem ser realizados pelo viajante quando ainda se encontrar no exterior. Porém, a aduana somente poderá registrar a declaração depois da chegada do viajante ao país. Há também um terminal de autoatendimento disponibilizado pela aduana em cada local alfandegado de entrada no país.

O registro da e-DBV pela aduana marca o início do despacho aduaneiro e, conforme dispõe a IN RFB 1.385/2013, a declaração não necessariamente será submetida a verificação:

Art. 4º Os bens declarados em e-DBV registrada serão submetidos a despacho aduaneiro para fins de verificação do cumprimento de requisitos dos órgãos anuentes do controle administrativo, do devido tratamento tributário e do cálculo do imposto devido quando houver.

§ 1º A e-DBV poderá ser selecionada para exame documental e/ou conferência física dos bens, em decorrência da análise, pelo sistema, das informações apresentadas, ou conforme critérios de seleção definidos pela fiscalização.

§ 2º Os bens constantes de e-DBV não selecionada para conferência serão desembaraçados automaticamente.

Veja que a conferência da e-DBV pode ser apenas documental ou também envolver a verificação física. Fazendo uma analogia com o despacho aduaneiro de carga, haveria os canais amarelo e vermelho de conferência.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO UNIFICADA (RTU)

Como vimos, a Lei n. 11.898/2009 instituiu o Regime de Tributação Unificada, que simplifica as importações de bens procedentes do Paraguai por parte

de **microempresas** previamente habilitadas ao RTU e optantes pelo Simples Nacional.

Nos termos do Regulamento Aduaneiro:

"Art. 102-A. O regime de tributação unificada é o que permite a importação, por via terrestre, de mercadorias procedentes do Paraguai, mediante o pagamento unificado do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, observado o limite máximo de valor por habilitado, conforme estabelecido em ato normativo específico."

Podem ser tributados pelo RTU os bens do Anexo ao Decreto no 6.956, de 9/9/2009, "Lista Positiva". Em geral, a lista relaciona produtos da indústria eletrônica (bens de Informática, de telecomunicações, e eletro-eletrônicos). Porém em consulta à lista, pudemos verificar que o código 8471.30.12 (pertencente ao notebook) não está presente, o que significa que este bem não poderá ser importado por este regime de tributação.

Apenas a título de curiosidade, caso fosse permitida a importação do notebook pelo RTU, este seria tributado à alíquota de 25%, referente ao pagamento unificado de impostos e contribuições federais incidentes na importação.

A simulação da importação seria:

$$\text{US\$ } 750.00 \times 25\% = \text{US\$ } 187.50$$

$$\text{US\$ } 750.00 + \text{US\$ } 187.50 = \text{US\$ } 937,50 \text{ (custo da importação)}$$

O ICMS somente seria incluído no regime se houvesse um convênio da União com determinado estado da federação.

Alguns pontos a serem considerados:

- O notebook que utilizamos em nossos exemplos é fabricado nos Estados Unidos, desta forma, torna-se improvável que ele possua o valor de US\$ 750.00 estando no Paraguai;
- Nas simulações anteriores, consideramos que a importação foi realizada por uma pessoa física, o que não seria possível no Regime de Tributação Unificada:

Instrução Normativa RFB nº 1.245, de 30 de janeiro de 2012:

Art. 2º Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

II - empresa microimportadora: a microempresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, ambos nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que possuam:

- a) situação ativa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); e
- b) responsável habilitado no RTU, na forma do art. 3º.

Teríamos então de somar ao custo de importação, o lucro da empresa microimportadora.

Em atendimento ao objetivo geral desta pesquisa, analisou-se as peculiaridades de cada regime de tributação, e identificando suas vantagens e desvantagens para os importadores.

No Regime Comum de Importação, verificou-se que os tributos incidentes nas importações do exterior estão dispostos de forma individualizada, pois cada um deles possui a sua alíquota e a sua base de cálculo:

- 16% de Imposto de Importação – II, sobre o valor aduaneiro do bem;
- 15% de Imposto sobre Produtos Industrializados, sobre a soma do valor aduaneiro com o imposto de importação;
- 1,65% e 7,60% de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, respectivamente, sobre o valor aduaneiro do bem;
- 18% de ICMS, sobre a soma das seguintes parcelas: valor aduaneiro; imposto de importação; imposto sobre produtos industrializados; contribuições Pis/Pasep e Cofins; e o próprio ICMS (cálculo “por dentro”).

Total gasto na importação: US\$ 1,304.73.

Neste regime, haverá a elaboração de uma Declaração Simplificada de Importação – DSI e a apresentação desta à Receita Federal para que um servidor providencie sua transmissão ao Siscomex.

Existe a possibilidade de que a DSI seja submetida à conferência aduaneira, o que pode demandar um dia para a sua realização. Além disso, o

importador terá de se dirigir ao posto fiscal para a apresentação de toda a documentação de importação do bem.

No **Regime de Tributação Simplificada**, cuja importação foi simulada por meio dos Correios, aplicou-se a alíquota de 60% de imposto de importação sobre o valor aduaneiro, mais a alíquota do ICMS (estadual) e o total gasto na importação: US\$ 1,463.41.

Neste caso (remessa postal internacional), o destinatário da carga também terá de elaborar uma Declaração Simplificada de Importação – DSI, lembrando que está vedado o uso desse regime para produtos de tabacaria e bebidas alcoólicas.

A aplicação do RTS somente poderá ocorrer se o valor da importação estiver abaixo do limite de US\$ 3.000,00 (três mil dólares), caso contrário terá de ser aplicado o Regime Comum de Importação.

Já no **Regime de Tributação Especial**, houve a exigência tão-somente do imposto de importação, calculado pela aplicação da alíquota de 50% sobre o valor que excedeu o limite de isenção, que é de US\$ 500.00. Valor excedente: US\$ 250.00. Total gasto na Importação: US\$ 875.00.

Neste regime, o viajante terá de preencher a Declaração Eletrônica de Bens de Viajante (e-DBV), criada em agosto de 2013 por meio da IN RFB 1.385/2013. O preenchimento e a transmissão da e-DBV para a aduana são realizados pela internet e, por isso, podem ser realizados pelo viajante quando se encontrar ainda no exterior.

Os bens declarados em e-DBV serão submetidos a despacho aduaneiro para fins de verificação do cumprimento de requisitos dos órgãos anuentes do controle administrativo, do devido tratamento tributário e do cálculo do imposto devido, quando houver.

A e-DBV poderá ser selecionada para exame documental e/ou conferência física dos bens, em decorrência da análise, pelo sistema, das informações apresentadas, ou conforme critérios de seleção definidos pela fiscalização.

Verifica-se que o RTE mostra-se vantajoso frente aos anteriores uma vez que possui a menor carga tributária e possibilita o preenchimento e a transmissão da e-DBV para a aduana por meio da internet, o que pode ser realizado pelo viajante ainda quando se encontrar no exterior.

Por último, analisamos o **Regime de Tributação Unificada**, que simplifica as operações de importação de bens procedentes do Paraguai. Em geral, este permite a importação de produtos da indústria eletrônica (bens de Informática, de telecomunicações, e eletro-eletrônicos). Porém, verificamos que o código 8471.30.12 (pertencente ao notebook) não está presente na lista de bens autorizados. Desta forma, o equipamento não poderá ser importado por este regime de tributação.

Caso fosse permitida a importação do notebook pelo RTU, este seria tributado à alíquota de 25%, referente ao pagamento unificado de impostos e contribuições federais incidentes na importação.

O alcance do objetivo geral da pesquisa foi norteado pelo desenvolvimento dos objetivos específicos, conforme demonstrado a seguir:

- estudamos a bibliografia especializada no tema comércio exterior, mantendo sempre o foco nas regras de tributação das operações de importação de bens e mercarias;

- analisamos o artigo 99 do Decreto 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro - RA), o Decreto-Lei 1.804/80, a Portaria MF 156/99, a IN SRF 096/99, a IN RFB 611/06, e a IN RFB 1.073/10, que, em conjunto, tratam do Regime de Tributação Simplificada;

- analisamos os artigos 101 e 102 do Decreto 6.759/09 (RA), a IN RFB 1.059/10, e a IN RFB 1.385/13, que, juntos, tratam do Regime de Tributação Especial;

- analisamos o artigo 102-A do Decreto 6.759/2009 (RA), a Lei 11.898/09, o Decreto 6.956/09, e a IN RFB 1.245/12, que, somados, tratam do Regime de Tributação Unificada.

- identificamos quais tributos incidem nos regimes de tributação apresentados;

- verificamos quais órgãos públicos estão envolvidos nos procedimentos de fiscalização e de controle dos regimes de tributação estudados. São eles: os órgãos anuentes (diversos), responsáveis pelo Controle Administrativo das importações (autorizações para se importar determinados produtos); o BACEN, responsável pelo Controle Cambial; e a Receita Federal do Brasil, responsável pelo Controle Aduaneiro.

- identificamos as vantagens e desvantagens das diferentes formas de tributação para os importadores. Na simulação realizada, verificou-se que o Regime de Tributação Especial mostrou-se menos burocrático, mais ágil e possuidor da menor carga tributária para o contribuinte.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o desenvolvimento dos objetivos específicos e o alcance do objetivo geral da pesquisa, muitos pontos relacionados aos regimes de tributação das operações de importação de bens do exterior puderam ser esclarecidos.

Verificou-se que, na aquisição de um notebook por meio do Regime Comum de Importação, após a chegada do equipamento ao Brasil, o importador terá de preencher a Declaração Simplificada de Importação - DSI, levando-a, em seguida, a um posto da Receita federal para a inclusão no sistema Siscomex.

Após o registro da DI, poderá ocorrer de a mesma ser direcionada para a conferência aduaneira, o que fará com que o importador tenha de levar a documentação para análise na Receita Federal, tendo de aguardar pelo desembaraço aduaneiro.

Neste regime, os tributos estão dispostos de forma bem segregada, sendo que cada um deles possui a sua alíquota e a sua base de cálculo.

O Regime de Tributação Simplificado (realizado através dos Correios), mostrou-se bastante semelhante ao Regime Comum de Importação, no que diz respeito ao controle aduaneiro, uma vez que também exige a elaboração de uma Declaração Simplificada de Importação com a chegada do produto ao país.

A diferença está na simplificação do cálculo da tributação, que permite a aplicação apenas do imposto de importação e do ICMS. Porém este foi o regime que apresentou a maior carga tributária.

Já o Regime de Tributação Especial foi o que apresentou o menor custo ao importador: US\$ 875.00, justamente por possuir a menor carga tributária.

Nele, o viajante terá de preencher a Declaração Eletrônica de Bens de Viajante (e-DBV), transmitindo-a à aduana por meio da internet. Tal procedimento poderá ser realizado ainda quando o contribuinte se encontrar no exterior, o que representa uma facilidade para o mesmo.

A e-DBV poderá ser selecionada para exame documental e/ou conferência física do bem, o que poderá gerar também um certo tempo para sua liberação (desembaraço aduaneiro).

Um outro ponto que pôde ser esclarecido foi a questão das isenções tributárias do regime, cujo valor é de até US\$ 500.00 para viagens aéreas e marítimas. Tais isenções são aplicadas em duas situações distintas: na aquisição de bens incluídos no conceito de bagagem acompanhada; e na aquisição de bens comprados em lojas francas "*free shop*", o que poderá representar uma isenção total de US\$ 1,000.00. Aprendemos, porém, que as isenções são individuais, intransferíveis, e não cumulativas.

Por último, ao analisarmos o Regime de Tributação Unificada, pudemos verificar que o mesmo foi criado com o intuito de regularizar a entrada de mercadorias na fronteira do Brasil com o Paraguai. Tal regime não foi elaborado para a importação de bens por pessoas físicas e também não considera a importação de notebooks em sua lista de bens autorizados.

REFERÊNCIAS

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia - Análise da tributação na importação e na exportação de bens e serviços. São Paulo. Editora Aduaneiras; 2014.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT), NBR-14724. Informação e documentação: formatação de trabalhos acadêmicos. Rio de Janeiro - 2006.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT), NBR-6023. Informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro - 2002.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil - 1988.

BRASIL. Decreto 6.759 de 5 de fevereiro de 2009. Regulamento Aduaneiro; Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

BRASIL. Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011. Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

BRASIL. Decreto-Lei 1.804 de 3 de setembro de 1980. Dispõe sobre tributação simplificada das remessas postais internacionais.

BRASIL. Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências.

BRASIL. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.

BRASIL. Lei nº 10.893, de 13 de julho de 2004. Dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante - FMM, e dá outras providências.

BRASIL. Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009. Institui o Regime de Tributação Unificada - RTU na importação, por via terrestre, de mercadorias procedentes do Paraguai; e altera as Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional.

CABRAL, Jorge - Comércio Internacional para concursos - Col. Teoria e Questões - Editora Método; 1ª Ed. 2011.

CAPARROZ, Roberto - Comércio Internacional Esquemático - Editora Saraiva; 1ª Ed. 2012.

GIL, Antônio Carlos - Como elaborar projetos de pesquisa; EDITORA ATLAS; 4ª Ed. 2002.

JESUS, Avelino de - Despacho aduaneiro de importação. São Paulo. Editora Aduaneiras; 2013.

LUZ, Rodrigo - Comércio Internacional e Legislação Aduaneira - Série Provas e Concursos - Editora Elsevier - Campus; 5ª Ed. 2012.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria nº 156, de 24 de junho de 1999. Estabelece requisitos e condições para a aplicação do Regime de Tributação Simplificada instituído pelo Decreto-Lei nº 1.804 de 3 de setembro de 1980.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de - Impostos federais, estaduais e municipais; 7ª Ed. revisada e atualizada. Porta Alegre. Editora Livraria do Advogado - 2012.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar - Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico, 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale - 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa 1.059/2010. Dispõe sobre os procedimentos de controle aduaneiro e o tratamento tributário aplicáveis aos bens de viajante.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.245, de 30 de janeiro de 2012. Dispõe sobre os procedimentos de controle aduaneiro relativos à aplicação do Regime de Tributação Unificada (RTU) na importação, por via terrestre, de mercadorias procedentes do Paraguai.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 611, de 18 de janeiro de 2006. Dispõe sobre a utilização de declaração simplificada na importação e na exportação.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006. Disciplina o despacho aduaneiro de importação.

SEVERINO, Antônio Joaquim - Metodologia do trabalho científico, 21ª ed., revista e ampliada, CE-CORTEZ EDITORA - 2000.

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ. Normas para elaboração de trabalhos acadêmicos. Comissão de Normalização de Trabalhos Acadêmicos. Curitiba: UTFPR - 2008.

VALE, Ricardo - Comércio Internacional - Série Questões Comentadas - Editora Método; 1ª Ed. 2010.

ZANELLA, Liane Carly Hermes - Metodologia de estudo e de pesquisa em administração. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB - 2009.

SÍTIOS DA INTERNET:

B2W DIGITAL. Disponível em:

<http://www.b2wdigital.com/institucional/comercio-eletronico-no-brasil>. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

EBIT.COM. Disponível em:

<http://www.ebitempresa.com.br/web-shoppers.asp>. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

GLOBO.COM. Disponível em:

<http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/03/gasto-de-brasileiros-no-exterior-bate-recorde-para-meses-de-fevereiro.html>. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

RECEITA FEDERAL, SIMPLES NACIONAL. Disponível em:

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

TABELA DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - TIPI. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7660.htm#art7. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

TARIFA EXTERNA COMUM - TEC. Disponível em:

<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=3361>. Acesso em: 10 de setembro de 2014.

APÊNDICE

Instrução Normativa RFB nº 1.073, de 1º de outubro de 2010.

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação e Despacho Aduaneiro de Importação e de Exportação de Remessas Expressas.

Art. 1º As informações sobre as encomendas aéreas transportadas pelas empresas de transporte expresso internacional, previamente habilitadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, (RFB), e o despacho aduaneiro de remessas expressas **serão** promovidos nos termos, limites e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa mediante utilização do Sistema Informatizado de Controle de Remessa Expressa, denominado sistema REMESSA.

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por:

I - empresa de transporte expresso internacional, a pessoa jurídica estabelecida no país, cuja atividade preponderante seja a prestação de serviços de transporte internacional, porta a porta, por via aérea, de remessas expressas destinadas a terceiros, em fluxo regular e contínuo, tanto na importação como na exportação, por meio de veículo próprio ou contratado ou mediante mensageiro internacional;

II - remessa expressa, documento ou encomenda internacional transportada em um ou mais volumes, por via aérea, por empresa de transporte expresso internacional, porta a porta;

V - consignatário, a empresa de transporte expresso internacional que promova o despacho aduaneiro de importação de remessa expressa por ela transportada;

VII - destinatário, a pessoa física ou jurídica, indicada no conhecimento individual de carga, emitido pela empresa de transporte expresso internacional, a quem a remessa expressa esteja endereçada;

IX - mensageiro internacional, a pessoa física que atue como portador de remessa expressa, na exportação e na importação, por conta de empresa de transporte expresso internacional;

X - unidade de carga, a mala, o saco de couro, pano ou plástico, o contêiner, o *pallet*, a pré-lingada ou qualquer outro recipiente utilizado no transporte de remessas expressas pelas empresas de transporte expresso internacional;

XI - manifesto eletrônico de remessa expressa, o manifesto de carga (documento consolidado), emitido por empresa de transporte expresso internacional e informado no sistema REMESSA, que contém as informações de cada remessa expressa transportada em um voo, sob sua responsabilidade, por um veículo ou mensageiro internacional;

XII - Declaração de Importação de Remessa Expressa (DIRE), declaração eletrônica formulada no sistema REMESSA que ampara o despacho aduaneiro de importação de remessa expressa;

XIII - autorização para desunitização, a permissão registrada no sistema REMESSA, pela fiscalização aduaneira, para a empresa de transporte expresso internacional iniciar a retirada das remessas de uma unidade de carga e efetuar o seu processamento para fins de despacho aduaneiro de importação;

XIV - presença de carga, a informação, de caráter obrigatório, prestada pela empresa de transporte expresso internacional após autorização para desunitização, no sistema REMESSA, que atesta a efetiva chegada da(s) remessa(s) expressa(s) de um voo.

Art. 3º O transporte de remessas expressas, realizado em aeronaves próprias ou de empresas de transporte aéreo comercial, será feito:

I - sob conhecimento de carga; ou

II - por mensageiro internacional, na modalidade *on board courier*.

Art. 4º Somente poderão ser objeto de despacho aduaneiro, nos termos desta Instrução Normativa, as remessas expressas que contenham:

III - bens destinados à **pessoa física**, na importação, em quantidade, frequência, natureza ou variedade que **não permitam presumir operação com fins comerciais ou industriais**, cujo valor **não seja superior a US\$ 3,000.00** (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda; (Para bens destinados à revenda, deverá ser elaborada uma Declaração Simplificada de Importação - DSI, conforme determina o inciso VIII do artigo 3º da Instrução Normativa RFB n. 611 de 2006).

IV - bens destinados à **pessoa jurídica** estabelecida no país, na importação, **para uso próprio ou em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade**, cujo valor total **não seja superior a US\$ 3,000.00** (três mil dólares dos Estados Unidos da América), ou o equivalente em outra moeda;

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso IV, entende-se por bens para uso próprio aqueles não destinados à revenda ou à operação de industrialização.

§ 2º Excluem-se do disposto neste artigo:

II - bens usados ou reconicionados, exceto:

b) os destinados a uso ou consumo pessoal;

§ 4º Para fins do disposto na alínea "b" do inciso II do § 2º:

I - a caracterização de bens como de uso ou de consumo pessoal deverá observar a definição da legislação específica sobre bagagem;

Art. 5º A utilização do despacho aduaneiro de remessas expressas dependerá de habilitação prévia da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF).

Art. 6º Poderá habilitar-se a operar o despacho aduaneiro de remessas expressas, a empresa que:

I - possua patrimônio líquido igual ou superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou que mantenha garantia em favor da União, sob a forma de depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro aduaneiro, a seu critério, no referido valor ou em montante equivalente à diferença entre o valor exigido e o seu patrimônio líquido;

II - preencha os requisitos exigidos para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela RFB;

III - disponha, no local do despacho, de equipamento de inspeção não-invasiva instalado, próprio ou de terceiros, com resolução e capacidade adequados ao tipo de carga ali movimentada ou armazenada, e disponibilize pessoal capacitado para operar os referidos equipamentos e apoiar a inspeção e conferência da encomenda, sob orientação da fiscalização aduaneira;

IV - disponha de sistema de monitoramento e vigilância eletrônico das instalações e da área de inspeção e verificação da encomenda, próprio ou de terceiros, dotados de câmeras e sistema de gravação de imagens, de acordo com as especificações definidas pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana);

V - disponha de rede exclusiva para os sistemas informatizados da RFB, na hipótese de a interessada operar em recinto alfandegado de uso exclusivo;

VI - apresente relação de medidas para prevenir a utilização não autorizada do despacho de remessa expressa e no transporte de mercadorias nas hipóteses do § 2º do art. 4º ; e

VII - disponha de serviço adequado ao atendimento dos usuários de seus serviços.

Art. 16. Os bens procedentes do exterior, quando submetidos a despacho aduaneiro de remessa expressa, estarão sujeitos ao **Regime de Tributação Simplificada (RTS)** instituído pelo Decreto-Lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980.

§ 1º O Imposto de Importação (II) será calculado pelo sistema REMESSA, à vista das informações prestadas pela empresa de transporte expresso internacional, com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) sobre o valor aduaneiro do bem, aplicando-se a taxa de câmbio da data do registro da DIRE, independentemente da classificação tarifária.

§ 2º Nos termos da legislação em vigor, são **isentos** dos seguintes tributos, os bens integrantes de remessa expressa submetidos a despacho aduaneiro com a aplicação do RTS:

I - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); e

II - Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (COFINS-Importação).

§ 6º A aplicação do RTS é obrigatória para os bens desembaraçados como remessas expressas, nos termos desta Instrução Normativa.

Art. 17. O valor aduaneiro do bem importado será o preço de aquisição dos bens, acrescido:

I - da importância a ser paga pelo destinatário à empresa de transporte expresso internacional, pelo serviço de transporte até o domicílio do destinatário;

II - do seguro a ser pago pelo destinatário, relativo ao transporte da encomenda internacional, quando não incluído na importância a que se refere o inciso I.

Parágrafo único. O custo do transporte, bem como do seguro a ele associado, referido neste artigo, não será acrescido ao preço dos bens integrantes da remessa ou encomenda quando já estiver incluído no preço de aquisição desses bens ou suportado pelo remetente.

Art. 18. O valor aduaneiro do bem importado com cobertura cambial terá por base o valor de transação, expresso na fatura comercial, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pelo bem, acrescido dos custos previstos no art. 17.

Art. 19. Na ausência de documentação comprobatória do preço de aquisição dos bens ou quando a documentação apresentar indícios de inexatidão do valor declarado, este poderá ser determinado pela fiscalização aduaneira com base em:

I - preço de bens idênticos ou similares, originários ou procedentes do país de envio da remessa ou encomenda;

II - valor constante de catálogo ou lista de preços emitida por estabelecimento comercial ou industrial, no exterior, ou por seu representante no País, divulgados em meio impresso ou eletrônico;

III - valor constante da fatura pró-forma ou documento de efeito equivalente, quando possível sua utilização para fins de comprovação do preço normalmente praticado no mercado nas importações sem cobertura cambial;

IV - nos sistemas informatizados da RFB ou dos órgãos ou agências da Administração Pública Federal, responsáveis por controles específicos no comércio exterior; ou

V - subsidiariamente o valor constante de comprovante de cartão de crédito ou documento que comprove a compra ou transferência financeira internacional, desde que possa efetivamente ser vinculado ao bem objeto de valoração.

Art. 23. A DIRE será registrada no sistema REMESSA, por solicitação da empresa de transporte expresso internacional, mediante sua numeração automática única, sequencial e nacional, reiniciada a cada ano.

§ 1º O registro da DIRE somente será efetivado pelo sistema quando:

I - for informado o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) do destinatário da remessa importada;

II - for verificada a regularidade cadastral do destinatário da remessa importada;

III - a remessa tiver sido devidamente informada no manifesto eletrônico, ou na respectiva presença de carga, no caso das divergências previstas no inciso II do art. 26 desta Instrução Normativa; e

IV - os dados informados estiverem na forma e condições estabelecidas no Anexo II desta Instrução Normativa.

Art. 25. O registro da DIRE caracteriza o início do despacho aduaneiro de importação de remessa expressa.

§ 1º A taxa de câmbio a ser utilizada para fins de determinação da base de cálculo dos tributos será a da data do registro da DIRE.

Art. 27. O despacho aduaneiro de importação de remessas expressas será processado no local a que se refere o art. 34.

Art. 34. Na importação, as unidades de carga, após a descarga, deverão ficar sob a responsabilidade da empresa de transporte expresso internacional ou da administradora do aeroporto, no recinto alfandegado onde ocorre o seu processamento, para fins de despacho aduaneiro.

Art. 28. Todas as remessas expressas serão submetidas à inspeção não-invasiva, previamente à conferência aduaneira.

§ 1º Independentemente da inspeção de que trata o caput , as remessas poderão ser selecionadas para conferência no curso do despacho aduaneiro.

Art. 29. A seleção da encomenda para conferência será realizada pela RFB e pelos órgãos ou agências da Administração Pública Federal, responsáveis por controles específicos no comércio exterior, que levarão em consideração as necessidades de controle de sua competência com base nas informações prestadas no sistema e critérios próprios de seleção.

§ 3º As remessas não selecionadas para conferência serão liberadas automaticamente pelo sistema.

Art. 30. O desembarço automático, pelo sistema, e a entrega da remessa ficarão condicionados, quando for o caso:

I - à informação pela empresa de transporte expresso internacional quanto ao pagamento dos tributos e multas devidos na operação de importação; e

II - ao registro, pelo servidor competente, da conclusão de sua conferência ou fiscalização.

Art. 38. O pagamento dos tributos e multas devidos na importação de remessa expressa será realizado pela empresa de transporte expresso internacional, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), no qual deverá constar a identificação do destinatário, seu número de inscrição no CNPJ ou CPF, bem como o número da DIRE e do respectivo conhecimento de carga.

Art. 39. A retirada das remessas expressas pela empresa de transporte expresso internacional do recinto alfandegado, com a finalidade de entrega aos seus destinatários, ficará condicionada:

I - ao registro do desembaraço da DIRE no sistema REMESSA;

II - à comprovação do pagamento do **Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)** ou de sua exoneração;

III - à liberação dos órgãos ou agências da Administração Pública Federal, responsáveis por controles específicos no comércio exterior.

§ 1º A exoneração do pagamento do ICMS referida no inciso II do caput, compreende qualquer hipótese de dispensa do recolhimento do imposto no momento do desembaraço da encomenda, incluindo os casos de exoneração, compensação, deferimento, sistema especial de pagamento ou de qualquer outra situação estabelecida na legislação estadual que dispense o recolhimento do imposto nesse momento.

§ 2º A empresa de transporte expresso internacional que possuir regime especial para pagamento do ICMS que permite a postergação do seu recolhimento, devidamente comprovado, ficará autorizada a proceder à retirada da mercadoria sem a apresentação do documento a que se refere o inciso II do caput. (*Grifos do autor*).