



Solução de Consulta nº 458 - Cosit

Data 20 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

AFRMM. ISENÇÃO. ACORDOS INTERNACIONAIS. RECONHECIMENTO.

Para fins de reconhecimento da isenção do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante nas importações realizadas de país membro da ALADI é necessária a existência de acordo internacional que contenha cláusula prevendo a não aplicação do tributo. Tendo em vista a peculiaridade dos tratados internacionais, deve-se buscar o objetivo que se quis alcançar, por observância do princípio de Direito Internacional **pacta sunt servanda**, não sendo restrição ao reconhecimento desse direito o fato de não constar o termo isenção, mas sim termo equivalente, no texto dos referidos atos internacionais.

Dispositivos Legais: CF, art. 150, § 6º; Lei nº 5.172, de 1966, arts. 98 e 175; Decreto Legislativo nº 66, de 1981; Decreto Legislativo nº 496, de 2009; Decreto-Lei nº 37, de 1966; Decreto-Lei nº 2.404, de 1987, art. 5º, V, b; Lei nº 10.893, de 2004, art. 14, V, b; Decreto nº 97.945, de 1989; Decreto nº 2.023, de 1996; Decreto nº 4.383, de 2002; Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro; Decreto nº 7.030, de 2009; Decreto nº 8.257, de 2014.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz, não produzindo efeitos, a consulta que não verse sobre a interpretação da legislação tributária, ou em que não seja mencionado o dispositivo específico da legislação tributária onde ocorra a dúvida.

Dispositivos Legais: Art. 3º, parágrafo 2º, III e IV e art. 18, XI e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Relatório

O interessado acima qualificado formula consulta sobre isenção de Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM nas importações oriundas de países membros da Associação Latino-Americana de Integração – ALADI.

2. Informa que “realiza costumeiramente importações de placas de gesso acartonadas (*drywall*) advindas dos Estados Unidos Mexicanos, país este integrante da *Asociación Latinoamericana de Integración – ALADI*”.

3. Relata que, assim como o México, o Brasil é membro da ALADI, criada pelo Tratado de Montevidéu, de 1980, o qual foi internalizado pelo ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto Legislativo n.º 66, de 1981.

4. Relata ainda que o Decreto n.º 97.945, de 1989, regulamentou a isenção do AFRMM para as cargas importadas em decorrência de atos internacionais firmados pelo Brasil, impondo, no seu art. 5º, a condição de que os referidos atos contivessem cláusulas expressas prevendo tal benefício.

5. Assinala, entretanto, que o Decreto n.º 429, de 1992, acrescentou parágrafo único ao art. 5º do Decreto n.º 97.945, de 1989, excetuando da exigência de cláusula expressa de isenção do AFRMM os atos internacionais firmados pelo Brasil no âmbito do Tratado de Montevidéu.

6. Diante desses fatos questiona:

6.1. O Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) está [isento] para toda mercadoria importada para o Brasil advinda de um país membro da Associação Latino-Americana de Integração – ALADI?

6.2. Há isenção do tributo denominado AFRMM para a NCM-SH 6809.11.00, nas importações oriundas dos Estados Unidos Mexicanos, nos termos do Dec 429 de 17 de janeiro de 1992 e do Tratado de Montevidéu 1980?

6.3. Havendo a isenção acima questionada, basta o simples registro da isenção perante o sistema MERCANTE para a realização da importação nos moldes da legislação brasileira vigente?

Fundamentos

7. Preliminarmente, cabe ressaltar que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

8. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se

sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

9. Considerando o acima exposto, constata-se a ineficácia das perguntas 6.2 e 6.3, por observância do disposto no art. 3º, § 2º, inciso IV, c/c art. 18, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, por não ter a consultante indicado o dispositivo da legislação tributária e aduaneira que enseja a dúvida, as quais se referem a questões procedimentais ou vinculada a um caso concreto específico.

10. Com relação à pergunta 6.1, inicialmente é importante lembrar que o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM foi instituído pelo Decreto-Lei nº 2.404, de 23 de dezembro de 1987, o qual já dispunha, em seu art. 5º, sobre as hipóteses de isenção do tributo, incluída aquela que suscitou os questionamentos do consultante.

11. O Decreto-Lei acima referido foi posteriormente modificado e finalmente revogado. Passemos, por ora, ao Decreto nº 97.945, de 11 de julho de 1989, já com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 429, de 17 de janeiro de 1992. O art. 2º do Decreto acima mencionado aclara que há isenção do AFRMM para mercadorias importadas ao abrigo de atos internacionais firmados pelo Brasil.

12. Assim, dois são os pontos a serem destacados para análise. Em primeiro lugar, trata-se de uma hipótese de exclusão do crédito tributário, neste caso por meio de uma isenção. O segundo ponto, é o ato normativo que implementa a referida exclusão, neste caso, um acordo internacional. Sobre os acordos internacionais, não podemos olvidar o que dispõe o art. 98 Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. O CTN estabelece que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha. Por sua vez, o § 6 do art. 150 da Constituição Federal estabelece que somente a lei poderá conceder isenção.

13. Complementando as normativa acima citadas, o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro, estabelece diretriz similar, em observância ao disposto no art. 6º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, nos seguintes termos, **in verbis**:

Art. 116. Os bens objeto de isenção ou de redução do imposto, em decorrência de acordos internacionais firmados pelo Brasil, terão o tratamento tributário neles previsto (Lei nº 8.032, de 1990, art. 6º).

14. Percebe-se que os dois dispositivos regulamentares acima citados, o Decreto nº 97.945, de 1989, de forma específica e o Regulamento Aduaneiro de forma genérica, buscam aclarar que as disposições acerca da isenção de tributos constantes dos tratados internacionais firmados pelo Brasil devem ser observadas na forma neles prevista. Por outro lado, o parágrafo único do art. 5º do Decreto nº 97.945, de 1989, este com a redação dada pelo Decreto nº 429, de 1992, parece inovar, uma vez que destaca que a isenção do AFRMM para as importações feitas ao abrigo de atos internacionais firmados pelo Brasil no âmbito do Tratado de Montevidéu estão dispensadas da exigência de cláusula expressa. A aparente antinomia causada por este último dispositivo é o cerne da questão apresentada na questão em comento.

15. Por oportuno, por se tratar de interpretação e aplicação de comandos previstos de tratado internacional, é imperioso observar-se também o disposto nos artigos 26 e 27 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (CVDT) – aprovada pelo Decreto

Legislativo n.º 496, de 17 de julho de 2009, e internalizada no ordenamento brasileiro pelo Decreto n.º 7.030, de 14 de dezembro de 2009.

16. O art. 26 da CVDT estatui a obrigatoriedade de respeito ao princípio de direito internacional conhecido como **pacta sunt servanda**, segundo o qual o tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa-fé; o art. 27, por sua vez, estabelece que nenhuma das partes signatárias do acordo internacional pode invocar sua respectiva legislação interna superveniente com o intuito de justificar o não cumprimento ao compromisso assumido e constante do Acordo Internacional por elas firmado.

17. Os Artigos 26 e 27 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados assim dispõem:

Artigo 26

Pacta sunt servanda

Todo tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa fé.

Artigo 27

Direito Interno e Observância de Tratados

Uma parte não pode invocar as disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado.

18. Complementarmente, os artigos 53 e 64 desta mesma Convenção Internacional estabelecem que o inadimplemento de um tratado somente poderia ser justificado pela aplicação de uma norma imperativa de direito internacional ou **jus cogens** superveniente. Como exemplos de normas **jus cogens**, pode-se citar a afirmativa da Corte Internacional de Justiça, que elencou certas obrigações **erga omnes**, tais como a ilegalidade de atos de agressão, o genocídio, os princípios e normas relativos a direitos básicos dos seres humanos, inclusive a proteção contra a escravidão e a discriminação racial. Claramente as normas citadas acima não tratam de questão semelhante, não sendo cabível alegar o não cumprimento de norma constante de Acordo Internacional vigente por aplicação dos Artigos 53 e 64 da CVDT.

19. Com relação à interpretação dos tratados, o Artigo 31 da CVDT estabelece novamente destaca princípio **pacta sunt servanda** ao indicar que um tratado será interpretado de boa fé e segundo o sentido comum atribuível aos termos do tratado em seu contexto e à luz de seu objetivo e finalidade. Como pode-se facilmente perceber, a CVDT consagra o método de interpretação teleológico para solucionar antinomia aparente entre as normas aqui estudadas.

20. A Lei n.º 10.893, de 13 de julho de 2004, que dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante - FMM, e que revogou expressamente as disposições acerca das isenções do AFRMM constantes do citado Decreto-Lei n.º 2.404, de 1987, em seu art. 14 tratou das isenções do referido tributo para as mais diversas hipóteses. Sobre a questão sob análise, assim dispôs:

Art. 14. Ficam isentas do pagamento do AFRMM as cargas:

(...)

V - que consistam em mercadorias:

(...)

b) importadas em decorrência de atos firmados entre pessoas jurídicas de direito público externo celebrados e aprovados pelo Presidente da República e

ratificados pelo Congresso Nacional, que contenham cláusula expressa de isenção de pagamento do AFRMM; (Redação dada pela Lei nº 12.599, de 2012)

21. Vejamos como trataram o tema dois acordos firmados pelo Brasil no âmbito da ALADI. Iniciemos pelo Acordo de Complementação Econômica nº 18, que em seu Décimo Sexto Protocolo Adicional, internalizado no ordenamento jurídico brasileiro por meio do Decreto nº 2.023, de 7 de outubro de 1996, estabelece em seu Art. 1º, **in verbis**:

A importação dos produtos negociados pela República Federativa do Brasil, incluídos no Acordo de Complementação Econômica nº 18, **não estará sujeita à aplicação do Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante**, estabelecido pelo Decreto-Lei Nº 2.404, de 23 de dezembro de 1987, conforme disposto pelo Decreto Nº 97.945, de 11 de julho de 1989, modificado pelo Decreto Nº 429/92, de 17 de janeiro de 1992. (grifos não constam do original)

22. Outro acordo que tratou o tema foi o Acordo de Complementação Econômica nº 53, firmado entre a República Federativa do Brasil e os Estados Unidos Mexicanos e internalizado pelo Decreto nº 4.383, de 23 de setembro de 2002. O referido ACE em seu ART. XVIII-2 estabelece:

A importação por parte da República Federativa do Brasil das mercadorias incluídas no presente Acordo **não estará sujeita à aplicação do Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante**, estabelecido pelo Decreto Lei nº 2404 de 23 de dezembro de 1987, conforme disposto no Decreto nº 97945 (Artigo 5) de 11 de julho de 1989, modificado pelo Decreto nº 429/92, de 17 de janeiro de 1992. (grifos não constam do original)

23. Ambos os acordos citados acima, nos parágrafos 21 e 22, trazem a expressão “não estará sujeita à aplicação do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante” ao se referir às importações realizadas pelo Brasil logicamente albergadas pelo respectivo acordo internacional.

24. No preâmbulo do Acordo de Complementação Econômica nº 53 encontram-se quais são seus objetivos principais, cujos signatários, dentre outros, consideram que:

a) a integração econômica regional constitui um dos instrumentos essenciais para que os países da América Latina avancem em seu desenvolvimento econômico e social, assegurando uma melhor qualidade de vida para seus povos;

b) é disposição das Partes estabelecer um quadro jurídico que propicie as condições necessárias para o crescimento e para a diversificação das correntes de comércio e de investimento, de forma compatível com as potencialidades de ambos os países; e

c) é conveniente oferecer aos agentes econômicos regras claras e previsíveis para o desenvolvimento do comércio e do investimento, a fim de propiciar sua participação ativa nas relações econômicas e comerciais entre as duas Partes:

25. Já o preâmbulo do ACE nº 18, assim dispõe:

CONSIDERANDO que os Governos de seus respectivos países resolveram constituir um mercado comum que deverá estar conformado em 31 de dezembro de 1994 e que se denominará "Mercado Comum do Sul (MERCOSUL)";
RECORDANDO que este mercado comum implica:

- A livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente;

26. Seguindo o princípio **pacta sunt servanda** acima destacado e procedendo a uma interpretação teleológica, em obediência à CVDT, não nos parece lógico que ambos os acordos em comento, os ACE n.º 18 e 53, firmados para promover integração econômica da região, almejando a livre circulação de bens entre os países signatários e, além disso, estabelecido que as importações realizadas pelo Brasil não estarão sujeitas ao referido tributo, tenham objetivado explicitar que o AFRMM deve ser cobrado nas importações brasileiras.

27. Os acordos acima citados servem de exemplo para demonstrar que há cláusula expressa que determina a não cobrança do AFRMM para as mercadorias albergadas pelos referidos atos internacionais. Por outro lado, no ordenamento interno, a forma de se operacionalizar esse comando está dada pelo inciso I do art. 175 do CTN, pois trata-se de uma modalidade de exclusão do crédito tributário. Portanto, a Lei n.º 10.893, de 2004, tão somente explicitou que para se ter a isenção reconhecida há a necessidade de previsão em acordo internacional firmado pelo Brasil, inclusive em observação ao disposto no citado § 6º do art. 150 da Constituição Federal. Por isso, considerando-se a peculiaridade dos tratados internacionais, é que se deve observar as disposições da CVDT para a interpretação de seus dispositivos, especialmente dos artigos 26, 27 e 31.

28. Por fim, não é escusado lembrar que a isenção constante um determinado acordo internacional somente se aplica às mercadorias originárias dos países signatários, conforme destacado no art. 8º do Decreto-lei n.º 37, de 1966, regulamentado pelo art. 117 do Regulamento Aduaneiro, **in verbis**:

Art. 117. O tratamento aduaneiro decorrente de ato internacional aplica-se exclusivamente à mercadoria originária do país beneficiário (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 8º).

Conclusão

29. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que para fins de reconhecimento da isenção do AFRMM nas importações realizadas de país membro da ALADI é necessária a existência de acordo internacional que contenha cláusula prevendo a não aplicação do AFRMM para um conjunto determinado de mercadorias importadas ao amparo deste, por aplicação do disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, combinado com os arts. 98 e 175 do CTN, arts. 26, 27 e 31 da CVDT, art. 8º do Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 6º da Lei n.º 8.032, de 1990, art. 14, inciso V, alínea “b”, da Lei n.º 10.893, de 2004. Tendo em vista a peculiaridade dos tratados internacionais, deve-se buscar o objetivo que se quis alcançar, por observância do princípio **pacta sunt servanda**, não sendo restrição ao reconhecimento desse direito o fato de não constar o termo isenção, mas sim termo equivalente, no texto dos referidos atos internacionais.

30. Além disso, declara-se a Ineficácia das perguntas 6.2 e 6.3, por não indicarem dispositivo da legislação tributária e aduaneira que enseja a dúvida, a qual se refere a procedimentos, por observância do disposto no art. 3º, § 2º, inciso IV, c/c art. 18, inciso I, da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

(assinado digitalmente)
FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Dicex

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit