

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 243 - Cosit

Data 11 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. REPETRO. UTILIZAÇÃO ECONÔMICA. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO

O valor aduaneiro de mercadoria admitida em regime aduaneiro especial de admissão temporária, cuja importação não tenha como fundamento uma compra e venda para exportação para o País, deverá ser declarado com base nos documentos relativos a operação comercial a que se refere o correspondente negócio jurídico.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 327, de 2003, arts. 8º, 9º e 34; Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 2015, art. 61, § 2º, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.415, de 2013, art.18, inciso V; Instrução Normativa RFB nº 1.781, de 2017, art.14, § 1º, inciso V.

Relatório

A consulente é sociedade anônima que realiza atividades correlatas à prestação de serviços, relativos à extração e à produção de petróleo e de gás natural. Neste contexto, esclarece que, em razão das peculiaridades do setor de petróleo e de gás, realiza no curso regular de suas atividades diversas importações de bens, sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária, seja com suspensão integral dos tributos, no âmbito do Repetro, ou na modalidade de admissão para utilização econômica, na medida que é usual o afretamento, arrendamento ou aluguel de bens de propriedade de empresas estrangeiras para que possam ser utilizados no país, por determinado período de tempo, de forma a atender às obrigações contratuais assumidas junto às empresas petroleiras.

2. No momento do desembaraço aduaneiro desses bens, importados sob o regime de admissão temporária, efetua o recolhimento dos tributos incidentes sobre a importação, ou apresenta garantia, em razão da sua suspensão, conforme a modalidade de regime aplicável.
3. A consulente entende que o objeto do artigo VII do Acordo GATT é o de estabelecer o preço de venda como valor-padrão, para fins de valoração aduaneira, devendo-se sempre considerar como valor aduaneiro o preço de venda do bem, no momento da importação, ainda que a operação efetivamente praticada possua natureza diversa (afretamento, arrendamento, aluguel ou comodato). Nesse sentido, a consulente aduz que o valor aduaneiro é o meio pelo qual se determina a base de cálculo, para fins de exação tributária, mesmo em relação às operações de outra natureza acima elencadas. Ao seu ver, nessas outras operações comerciais que não derivem propriamente de um contrato de compra e venda, tais como arrendamento, afretamento, aluguel, comodato, dentre outras, não se deve considerar o valor pago na referida operação, mas sim aquele que seria devido em caso de venda do bem, já que representariam igualmente hipótese de incidência tributária aplicável às operações de importação *lato sensu*.
4. Assinala também o disposto no art. 34 da Instrução RFB nº 327 de 9 de maio de 2003, o qual prevê, expressamente, que o valor aduaneiro dos bens admitidos, em regime aduaneiro especial, cuja importação não tenha como fundamento uma venda para exportação para o país, deverá ser declarado com base nos documentos da operação comercial, conforme a prática do tipo do negócio. Ora, esse dispositivo, a princípio, vai de encontro à pretensão da consulente, exposta no subitem anterior, em considerar-se como valor aduaneiro, dessas outras operações de natureza jurídica diversa da compra e venda, o valor que seria devido hipoteticamente em caso de venda do bem. O art. 34 da IN SRF nº 327, de 2003, é inflexível ao asseverar que o valor aduaneiro da mercadoria admitida em regime especial, em decorrência de outras operações comerciais que não a compra e venda, deverá ser declarado com base nos referidos documentos que embasam a respectiva operação.
5. A seguir, manifesta que, no caso dos regimes aduaneiros especiais, e em conformidade com o art. 34 da IN RFB nº 327, de 2003, o valor da operação consistiria exatamente no valor indicado na fatura pró-forma que daria suporte à importação.
6. Ao final remata a consulente que, por se basear na fatura comercial que dá suporte à importação, a qual indica o valor da transação, restaria inequívoco que o método de valoração adequado às importações realizadas ao amparo do regime de admissão temporária seria o 1º método de valoração previsto no Acordo GATT. No intuito de demonstrar o que afirmou, cita o artigo I do Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo GATT, o qual estipula que o valor aduaneiro de mercadorias importadas seria o valor da transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país da importação.

7. Conclui a consulente formulando o questionamento, a seguir:

“ 1) Está correto o entendimento da Consulente, no sentido de que o 1º método de Valoração Aduaneira deve ser aplicado, em relação às importações praticadas sob o amparo do regime aduaneiro especial de admissão temporária (sob REPETRO ou para utilização econômica), sendo o valor aduaneiro indicado, nessas operações, aquele aplicável, caso se tratasse de compra e venda do bem importado?”

Fundamentos

8. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

9. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

10. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

11. A pretensão da consulente em utilizar o valor da transação, numa operação comercial que não corresponda a uma compra e venda, para fins de determinação de base de cálculo de tributo, não guarda correspondência com a legislação atinente ao Acordo de Valoração Aduaneira. A Instrução Normativa RFB nº 327, de 2003, a qual estabelece normas e procedimentos para a declaração e o controle do valor aduaneiro da mercadoria importada e que foi editada, em conformidade com o Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT, não lhe confere respaldo para agir nesse sentido. O art. 8º, desse ato, por si só, é suficientemente elucidativo ao estabelecer que o valor da transação somente será utilizado quando a importação resultar de operação comercial de compra e venda que acarrete transferência internacional efetiva da mercadoria. Por conseguinte, o 1º método de valoração aduaneira, consistente em atribuir o valor da transação, para fins de determinação da base de cálculo, não pode ser utilizado em operações comerciais de natureza diversa da compra e venda, conforme deseja a consulente.

12. Não bastasse o disposto no art. 8º da IN RFB nº 327, de 2003, trilhando o mesmo caminho, o art. 9º estabelece que o valor da transação é o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país da importação.

Ora, à consulente, no curso de sua atividade de importação de bens, sob o regime especial de admissão temporária, não lhe é facultada a utilização do 1º método de valoração, calcado no valor da transação, eis que esse se aplica a negócio jurídico advindo de uma compra e venda, não extensível a arrendamento, afretamento ou aluguel de bens. Outrossim, esses contratos de arrendamento, de afretamento ou de aluguel não têm, a princípio, o condão de promover a transferência definitiva do bem para o país, conforme requer o art. 8º do ato regulamentar em comento.

13. Atente-se ainda que o próprio artigo I do Acordo para implementação do artigo VII do Acordo GATT, mencionado pela consulente, estabelece que o valor aduaneiro de mercadorias importadas seria o valor da transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país da importação.

14. Note-se que a determinação do valor aduaneiro, na situação de regime especial de admissão temporária, seja na modalidade de Repetro, seja na modalidade para fins de utilização econômica, encontra-se disciplinada, em título específico, a partir do art. 34 da IN RFB nº 327, de 2003, destinado à valoração aduaneira em regimes aduaneiros especiais. O art. 34, *caput*, estipula que o valor aduaneiro de mercadoria admitida em regime aduaneiro especial, cuja importação não tenha como fundamento uma venda para exportação para o país, deverá ser declarado com base nos documentos relativos a operação comercial a que se refere o correspondente negócio jurídico. Vale dizer, em se tratando, hipoteticamente, de um arrendamento mercantil de bem admitido temporariamente, o valor aduaneiro a ser utilizado será aquele constante de contrato de importação, na modalidade de arrendamento operacional, celebrado entre a consulente, ora importadora, e a pessoa estrangeira.

15. Além disso, não é possível a consulente utilizar para fins de determinação do valor aduaneiro, no regime aduaneiro especial de admissão temporária, seja o do Repetro ou para fins de utilização econômica, o valor apresentado em fatura pró-forma. A IN RFB nº 1.600, de 14 de dezembro de 2015, a qual dispõe sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária e de exportação temporária, em seu art. 61, § 2º, inciso I, a seguir transcrito, não admite a apresentação de fatura pró-forma, para fins de determinação do valor aduaneiro, mas sim instrumento de contrato de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo, conforme o caso, celebrado entre o importador e a pessoa jurídica estrangeira:

“Art. 61. O despacho aduaneiro será efetuado com base em Declaração de Importação (DI) registrada no Siscomex, observado o disposto no art. 13.

§ 1º Os tributos devidos deverão ser recolhidos pelo beneficiário mediante débito automático em conta corrente bancária, conforme disciplinado pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana).

§ 2º O pedido de admissão ao regime será instruído com:

I - **instrumento de contrato de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo, celebrado entre o importador e a pessoa estrangeira; (...)**” (destaques não constam do original)

16. Também, no mesmo sentido, estabelece a Instrução Normativa RFB nº 1.415, de 4 de dezembro de 2013, a qual dispõe sobre a habilitação e aplicação do Repetro, em seu art. 18, inciso V:

“Art. 18. Antes do registro da DI, o importador deverá solicitar a juntada, ao respectivo dossiê digital de atendimento, do RAT e dos seguintes documentos instrutivos:

I - conhecimento de carga ou documento equivalente, quando aplicável;

II - romaneio de carga (packing list), quando aplicável;

III - documento comprobatório da respectiva garantia prestada, quando exigível;

IV - Declaração de Exportação, quando se tratar de bens de fabricação nacional, exportados, sem que tenha ocorrido a sua saída do território aduaneiro;

V - contrato de importação, celebrado entre o importador e a pessoa estrangeira, nas modalidades de afretamento a casco nu, arrendamento operacional, locação, cessão, disponibilização ou comodato;(...)”(destaques não constam do original)

17. A Instrução Normativa RFB nº 1.781, de 29 de dezembro de 2017, a qual dispõe sobre o Repetro-Sped, em seu art. 14, § 1º, inciso V, de igual forma, apresenta o mesmo entendimento contido nos atos regulamentares acima enumerados.

18. Isto posto, passa-se a responder à indagação formulada pela consulente em sua inicial: Não pode a consulente louvar-se no 1º método de valoração aduaneira, em relação às suas importações praticadas, sob o amparo do regime aduaneiro especial de admissão temporária, para fins de considerar-se como valor da transação o valor atribuído a uma hipotética compra e venda do bem a ser admitido temporariamente. O valor aduaneiro de mercadoria admitida em regime aduaneiro especial, cuja importação não tenha como fundamento uma compra e venda para exportação para o País, deverá ser declarado com base nos documentos relativos a operação comercial a que se refere o correspondente negócio jurídico.

Conclusão

19. À vista do exposto, na fundamentação supra, responde-se à consulente que o valor aduaneiro de mercadoria admitida em regime aduaneiro especial de admissão temporária, cuja importação não tenha como fundamento uma compra e venda para exportação para o País, deverá ser declarado com base nos documentos relativos a operação comercial a que se refere o correspondente negócio jurídico.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE JOSE BRITO GUEDES

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES

Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

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

(assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional (Cotin)

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit