

# Inconstitucionalidade da definição do valor aduaneiro que não seja por lei complementar

A Constituição de 1988 estabelece, em seu artigo 146, inciso III, alínea 'a', o exposto comando quanto à necessidade de edição de lei complementar para o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, em especial no tocante à definição dos tributos e suas espécies e, entre outras, das suas bases de cálculo.

Pois bem. Em 26 de dezembro de 2002, estava em vigor o Decreto nº 4.543/2002 (agora revogado pelo Decreto nº 6.759/2009), cujo objetivo era regulamentar as atividades aduaneiras e, especialmente, a tributação das operações no comércio exterior.

Posteriormente, no ano seguinte, sobreveio a Instrução Normativa nº 327/2003 (hoje revogada pela IN RFB nº 2.090/2022), editada pela Receita Federal — que, inclusive, regulamentou o AVA-Gatt no Brasil —, de modo que foi incluído o transporte e o seguro no conceito de valor aduaneiro. A IN revogadora que a sucedeu manteve-os na base de cálculo do respectivo, agora no seu artigo 9º.

Ocorre que o valor aduaneiro, quando a alíquota for *ad valorem*, é utilizado como base de cálculo de alguns tributos, tais como o imposto de importação, nos termos do artigo 75, inciso I, do já mencionado Decreto nº 6.759/2009, tal como o artigo 2º, inciso II, do Decreto-Lei nº 37/1966. Ocorre que ambos os dispositivos ressaltam expressamente que o valor aduaneiro será apurado na forma estabelecida pelo AVA-Gatt:

*Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994 – Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994):*

*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; e*

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

*Art. 2º – A base de cálculo do imposto é:*

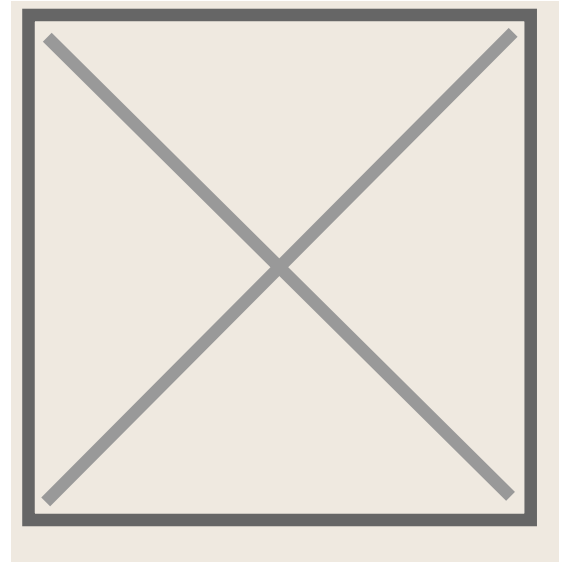
*II – quando a alíquota for “ad valorem”, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT.*

A questão raiz do presente artigo reside justamente na controvérsia com que se estabelece que o custo de transporte e seguro integram o valor aduaneiro por meio de instrução normativa da Receita Federal, e que este serve de base de cálculo de tributos do Brasil.

Isto porque, ainda que o AVA-Gatt tenha sido incorporado no ordenamento jurídico pátrio por meio do Decreto nº 1.355/1994, e regulamentado atualmente pela IN RFB nº 2.090/2022, deve-se respeitar a hierarquia de normas. Portanto, se a Constituição estabelece a necessidade de lei complementar para definir base de cálculo, e o valor aduaneiro é definido por meio de instrução normativa da Receita Federal, ter-se-ia considerar inconstitucional a base de cálculo?

A jurisprudência dos tribunais superiores entende que não, especificamente quanto ao tema relacionado ao seguro e transporte. Contudo, temos como necessária a revisão da temática pelo STF para adequação e segurança jurídica, especialmente após os julgamentos quanto ao Difal-ICMS e a inconstitucionalidade da sua cobrança por meio de instituição via convênio do Confaz.

Inclusive, cita-se excerto do voto do ministro Edson Fachin quando do julgamento da ADI nº 5.469, que tratou da inconstitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota de ICMS por meio do Convênio ICMS nº 93/2015, do Confaz:



*No caso concreto, observa-se que as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/2015 inovam no ordenamento jurídico quanto aos elementos da norma tributária, visto que terminam por dispor acerca novo fato gerador do ICMS, contribuintes e/ou base de cálculo, que, ainda que, previsto em leis ordinárias estaduais não dispensam Lei Complementar justamente por consubstanciarem matérias próprias de norma geral.*

*Nesse cenário legislativo, tem-se o Convênio n.93/2015 extrapola os limites de harmonização da legislação nacional de ICMS, enquanto, as leis ordinárias estaduais supostamente editadas a partir desse usurpam de matéria que é própria de Lei Complementar.*

*Diante do exposto tenho por inconstitucional o Convênio n.93/2015 ao que julgo procedente a presente Ação Direta de Inconstitucionalidade e dou provimento ao Recurso Extraordinário para fixar tese no seguinte sentido: A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais.*

Ou seja: tendo em vista que o Supremo interpreta como inconstitucional a instituição/alteração, por definição do referido convênio, não haveria também de se estabelecer como inconstitucional a definição do valor aduaneiro por meio de instrução normativa da Receita Federal, visto que serve como base de cálculo para diversos tributos?

Reprisa-se: ainda que o AVA-Gatt tenha sido recepcionado no ordenamento brasileiro, a Constituição deve ser soberana. Tendo expressado o legislador constituinte que a base de cálculo tão somente pode ser alterada por lei complementar, deve ser respeitada tal definição, de modo que a definição do valor aduaneiro, ao nosso ver, tão somente poderia ser definida — para fins de estabelecimento como base de cálculo — por meio de lei complementar, sob pena de flagrante inconstitucionalidade e insegurança jurídica.

Além disso, considerando que, conforme já mencionado, o artigo 75, inciso I, do Decreto nº 6.759/2009, e o artigo 2º, inciso II, do Decreto-Lei nº 37/1966, estabelecem, para fins de exemplo, que o valor aduaneiro também será apurado segundo as normas do AVA-Gatt, esta é uma forma de preservar, também, a soberania do Estado brasileiro quando da definição de sistema tributário, dadas as particularidades do Acordo na seara internacional. Ou seja: fica estabelecido, visto a concordância como Estado-membro, de acordo com o que estabelece a Carta Constituinte, e não tão somente nos termos do acordo internacional.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-abr-02/inconstitucionalidade-da-definicao-do-valor-aduaneiro-que-nao-seja-por-lei-complementar/>