

A “BABEL” NA TRIBUTAÇÃO DO COMÉRCIO EXTERIOR: POR UM GLOSSÁRIO ADUANEIRO

“BABEL” IN THE TAXATION OF FOREIGN TRADE: A CUSTOMS GLOSSARY
LA “BABEL” EN LA TRIBUTACIÓN DEL COMERCIO EXTERIOR: POR UN GLOSÁRIO ADUANERO

Maurício Dalri Timm do Valle¹

Rosaldo Trevisan²

Licença CC BY:

Artigo distribuído sob os termos Creative Commons, permite uso e distribuição irrestrita em qualquer meio desde que o autor credite a fonte original.



Resumo: A linguagem e, mais precisamente, os problemas de linguagem, como a polissemia e a vagueza, afetam de forma substancial o estudo do Direito. E a situação se agrava no que se refere aos termos utilizados em comércio internacional, seja em sua vertente tributária ou aduaneira, pois ao lado da própria diversidade de idiomas, surge uma variedade artificial de termos técnicos, empregados de diferentes formas, em detrimento de um estudo científico e até de uma racionalização do comércio e da tributação a ele atrelada. Propugna-se, assim, por uma busca da harmonização possível, sob a forma de verdadeiros glossários internacionais, minimizando os efeitos da “Babel” na tributação do comércio exterior.

Palavras-Chave: Tributação no Comércio Exterior. Linguagem. Glossário.

Abstract: The language and, more specifically, language problems, such as polysemy and vagueness, substantially affect the study of Law. And the situation is getting worse with regard to the terms used in international trade, whether in customs or tax matters, because aside from the diversity of the languages themselves, there is a variety of artificial technical terms that are used in different ways, to the detriment of scientific study and even rationalization of trade and the taxation linked to it. This work therefore proposes a possible harmonization, in the form of international glossaries, in order to minimize the effects of “Babel” in the taxation of foreign trade.

- 1 Mestre e Doutor em Direito do Estado pela UFPR. Professor do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade Católica de Brasília – UCB. Professor de Direito Tributário da Graduação em Direito do Centro Universitário Curitiba – UniCuritiba. Advogado. Membro do Grupo de Pesquisa em Direito Tributário Empresarial, orientado pelo Professor Doutor José Roberto Vieira, no Programa de Pós-Graduação em Direito da UFPR. *E-mail:* mauricio_do_valle@hotmail.com
- 2 Pesquisador em matéria tributária (ESAF) e aduaneira (Unicamp). Assessor de Modernização Aduaneira da Organização Mundial de Aduanas. Consultor do FMI nas áreas tributária/aduaneira. Conselheiro do Carf/MF. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Doutor (UFPR) e mestre (PUC/PR) em Direito. Professor-Coordenador do Curso de Especialização em Direito Aduaneiro, do UNICURITIBA. Membro da Junta Diretiva da Academia Internacional de Direito Aduaneiro. Membro do Grupo de Pesquisa em Direito Tributário Empresarial, orientado pelo Professor Doutor José Roberto Vieira, do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFPR. *E-mail:* rosaldotrevisan@hotmail.com

Keywords: Foreign Trade Tax. Language. Glossary.

Resumen: El lenguaje y, más precisamente, los problemas de lenguaje, como la polisemia y la vaguedad, afectan de forma substancial el estudio del Derecho. Y la situación se agrava en lo que se refiere a los términos utilizados en el comercio internacional, sea en su vertiente tributaria o aduanera, pues al lado de la propia diversidad de idiomas, surge una variedad artificial de términos técnicos, empleados de diferentes formas, en detrimento de un estudio científico y hasta de una racionalización del comercio y de la tributación a él vinculada. Se propugna, así, por una búsqueda en la armonización posible, sobre la forma de verdaderos glosarios internacionales, minimizando los efectos de la “Babel” en la tributación del comercio exterior.

Palabras clave: Tributación en el Comercio Exterior. Lenguaje. Glosario.

INTRODUÇÃO

“Vinde, pois, desçamos e ponhamos nas suas línguas tal confusão que eles não se entendam uns aos outros”.³ Bíblicamente explicada como resposta à soberba dos homens em construir uma torre (a **Torre de Babel**) que levasse ao céu, a diversidade de línguas assola a humanidade.

Entre as várias representações da Torre de Babel, destaca-se a gravura de Cornelisz Anthonisz (1547), que ilustra o momento da destruição da torre (contrastando com o quadro de Pieter Bruegel - 1563, que retrata a Torre em pé), resultando na “situação, lastimável até hoje, de haver muitos povos com várias línguas, mas nenhuma que seja compreendida por todos”.⁴

No presente estudo, trata-se do problema da linguagem, não só no que se refere aos diferentes idiomas (questão que, como se demonstrará, restou razoavelmente solucionada na ordem internacional), mas principalmente no aspecto da polissemia e da vagueza em um mesmo idioma, buscando identificar como tal situação afeta, de forma geral, a tributação no comércio exterior e o Direito Aduaneiro, e, especificamente, o imposto de importação. Para tanto, esboça-se preliminarmente, na Seção 2, como a linguagem afeta o Direito, o Direito Tributário, o Direito Aduaneiro, e a tributação no comércio exterior. Na Seção 3, são identificadas algumas soluções nacionais e internacionais

3 Gênesis (11.7). Português. *In*: **Bíblia Sagrada**. Trad. Pe. Antônio Pereira de Figueiredo. Erechim/RS: Edelbra, 1979, p. 9-10.

4 STÖRIG, Hans Joachim. **A aventura das línguas**: uma viagem através da História dos idiomas do mundo. 3. ed. Trad. Glória Paschoal de Camargo. São Paulo: Melhoramentos, 1990, p. 245.

implementadas (ou em fase de implementação) para as dificuldades decorrentes da aplicação da linguagem no Direito Aduaneiro. São, na Seção 4, selecionadas algumas expressões aplicadas que constituiriam um (bom) (re)começo para a redução do problema da polissemia e da vagueza, ao menos no que se refere aos tributos incidentes sobre o comércio exterior no Brasil. Nas Considerações Finais, são apontados caminhos para redução dos problemas atrelados à polissemia e à vagueza, de acordo com os aspectos analisados no artigo, contribuindo para a segurança jurídica das decisões e argumentos e para a melhor aplicação do Direito Aduaneiro, especialmente no que se refere aos tributos incidentes sobre o comércio exterior, como o imposto de importação.

1. BREVES “NOTAS SOBRE DIREITO E LINGUAGEM”

Ludwig Wittgenstein, logo no prefácio de seu *Tractatus*, revela que a formulação dos problemas filosóficos repousa sobre o mau entendimento da lógica de nossa linguagem, acentuando que “o que se pode em geral dizer, pode-se dizer claramente; e sobre aquilo que não se pode falar, deve-se calar”, e, sendo a linguagem o limite para a expressão dos pensamentos, “o que estiver além do limite será simplesmente um contrassenso”.⁵

A linguagem é a mais rica e complexa ferramenta de comunicação entre os homens. Contudo, e abstraindo-se, de início, questões de idioma e audição, pode constituir fonte de perplexidade, tanto no que se refere ao uso (como tomar a expressão do locutor?) quanto ao significado (o que quer dizer o interlocutor?). Em sua mais célebre obra, Genaro R. Carrió atribui grande parte das discrepâncias entre os juristas à falta de clareza sobre o uso (como devem ser tomados os enunciados).⁶ São frequentes as discussões jurídicas nas quais se evidencia que os interlocutores estão, em verdade, a tratar de questões distintas, ao discutirem

5 **Tractatus Logico-Philosophicus**. Ed. Bilingue. Trad. Luiz Henrique Lopes dos Santos. São Paulo: Edusp, 2010, p. 131. No original: “*Was sich überhaupt sagen läßt, läßt sich klar sagen; und wovon man nicht reden kann, darüber muß man schweigen*”, e “*Die Grenze wird also nur in der Sprache gezogen werden können und was jenseits der Grenze liegt, wird einfach Unsinn sein*”.

6 CARRIÓ, Genaro R. **Notas sobre Derecho y Lenguaje**. 5.ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2006, p. 25. No original: “*Pienso que en parte no desdeñable las disputas entre los juristas están contaminadas por falta de claridad acerca de cómo deben tomarse ciertos enunciados, que típicamente aparecen en la teoría jurídica. Mientras no se ilumine este aspecto del problema quedará cerrada toda posibilidad de superar los múltiples desacuerdos que tales enunciados generan. Si no tenemos en claro cuál es el fondo o la raíz de las discrepancias, vale decir, por qué se discute, será estéril todo esfuerzo de argumentación racional y las disidencias persistirán, quizás agravadas. Obtener claridad acerca de esto no es, por cierto, condición suficiente para eliminar el desacuerdo, pero sí condición necesaria*”.

um mesmo enunciado, seja pelo não acordo em relação ao uso ou mesmo pela discordância em relação ao significado de termos-base. O Direito reclama uma terminologia própria, uma linguagem instrumental capaz de permitir a análise científica do seu objeto de estudo.⁷

Para John R. Searle, as maiores realizações em Filosofia no último século foram feitas exatamente na Filosofia da Linguagem, com destaque para autores como Frege (a quem designa de inventor do assunto), Russel, Wittgenstein, Quine, Austin e seus sucessores.⁸

Uma das escolas brasileiras que mais recebeu influência das discussões travadas sobre a linguagem, predominantemente no século passado, é a do Direito Tributário, na qual são frequentes os estudos sobre o tema. De forma pioneira, o tratamento brasileiro do tema da linguagem, relacionando-o ao Direito Tributário, foi empreendido por Paulo de Barros Carvalho, que distinguiu a linguagem do legislador (natural, e que apesar de penetrada por termos e locuções técnicas, contém erros e impropriedades próprios do legislador) daquela empregada pelo cientista do Direito (técnica, científica, presidida pela lógica clássica, permeada por problemas como a ambiguidade e a vagueza, que somente serão resolvidos à custa de ingentes esforços semânticos, e a plurissignificação, que só desaparece no altiplano da Lógica Jurídica).⁹

7 Pertinente, a nosso ver, aqui, a transcrição da analogia de Gottlob Frege, ao tratar de sua “conceitografia” (“*Vorwort*”), há mais de um século, em que pese não ter o texto preocupação específica com o Direito: “Creio que a melhor maneira de elucidar a relação que se dá entre minha conceitografia e a linguagem corrente seria compará-la com a relação que ocorre entre o microscópio e o olho. Este último, pela extensão de sua aplicabilidade, e pela versatilidade de sua adaptação às mais diversas circunstâncias, é em muito superior ao microscópio. Contudo, como um instrumento óptico, o olho possui, por certo, muitos inconvenientes, que passam comumente despercebidos (*sic*) por força de seu estreito relacionamento com a nossa vida mental. De fato, se um objetivo científico exigir grande acuidade de resolução, o olho se mostra insuficiente. Por outro lado, o microscópio se afigura perfeitamente adequado para tais fins, embora seja por isso mesmo inadequado para outros” (FREGE, Gottlob. *Conceitografia* (Prefácio-1879). In: **Lógica e Filosofia da Linguagem**. Trad. Paulo Alcoforado. 2. ed. São Paulo: Edusp, 2009, p. 46).

8 Searle afirma que a única realização comparável à promovida pelos filósofos da linguagem no século passado é a reinvenção da filosofia política (e, portanto, da ética) por Rawls (O que é a linguagem: algumas observações preliminares. In: TSOHATZIDIS, Savas L. (Org.). **A Filosofia da linguagem de John Searle**: força, significação e mente. Trad. Luiz Henrique de Araújo Dutra. São Paulo: Edusp, 2012, p. 17).

9 Como atesta José Roberto Vieira, ao comentar a recepção e a adaptação por Paulo de Barros Carvalho da terminologia de Peirce e de Husserl: “É cabível a analogia com o Direito, e não deixou de fazê-la este cientista, precursor, entre nós, das preocupações linguísticas na região do jurídico” (**A Regra-Matriz de Incidência do IPI: Texto e Contexto**. Curitiba: Juruá, 1993, p. 51). A distinção figura em: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 4-7. Carvalho destaca ainda que toda e qualquer manifestação de linguagem pede a investigação de três planos fundamentais: o sintático (formado pelo relacionamento que os símbolos mantêm entre si), o semântico (que se refere às ligações dos símbolos com os objetos significados) e o pragmático (que trata das formas segundo as quais a linguagem é empregada pelos utentes), podendo-se concluir, no que se refere ao Direito, que residem: (a) no plano sintático as discussões sobre validade de normas/constitucionalidade; (b) no plano semântico as denotações e conotações dos termos jurídicos, às vezes vagos, ambíguos ou plurissignificativos; e (c) no plano pragmático os problemas atinentes a eficácia, vigência, e aplicação das normas jurídicas. (**Curso de Direito Tributário**, p. 98-102)

Aproveitando-se da evolução do tema na área tributária, passa-se a tratar de sua aplicação ao Direito Aduaneiro, entendido como o ramo didaticamente autônomo do Direito integrado por um conjunto de proposições jurídico-normativas que disciplinam as relações entre a Aduana e os intervenientes nas operações de comércio exterior, estabelecendo os direitos e as obrigações de cada um, inclusive no que se refere a restrições e incentivos tributários e não tributários nas importações e nas exportações. Ou, como sintetiza Ricardo Xavier Basaldúa, “o conjunto de normas jurídicas, no âmbito do Direito Público, que tem por objeto regular o intercâmbio internacional de mercadorias”.¹⁰

É interessante destacar que a relação entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário não é de continência, mas de intersecção. Na área de intersecção, encontram-se os tributos incidentes sobre o comércio exterior (TCE), expressão que abarca tanto os chamados tributos aduaneiros (impostos de importação e imposto de exportação), estudados por um Direito Aduaneiro Tributário (aduanero, mas reflexamente tributário, estabelecendo tributariamente a diferenciação entre produtos nacionais e estrangeiros), quanto os tributos niveladores, vinculados a operações de comércio exterior, estudados por um Direito Tributário Aduaneiro (direito tributário interno, estendido às operações de importação apenas para igualar a tributação da mercadoria estrangeira com a nacional, em observância à livre concorrência ou simplesmente às disposições sobre tratamento nacional do GATT). Para os tributos aduaneiros, é frequente (e crescente) a disciplina internacional, seja para garantir a previsibilidade no comércio, seja para evitar o protecionismo.¹¹

10 A primeira definição resulta de adaptação de outra externada em publicação anterior (TREVISAN, Rosaldo. *Direito Aduaneiro e Direito Tributário - Distinções Básicas*. In TREVISAN, Rosaldo (Org.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: Lex, 2008, p. 40-41) à terminologia corrente em matéria tributária. A segunda, do texto original de Basaldúa: “(p)or *Derecho Aduanero* entendemos el conjunto de normas jurídicas, ubicadas en la esfera del *Derecho Público*, que tiene por objeto regular el tráfico internacional de mercaderías.” (*El derecho aduanero y la Organización Mundial del Comercio*. In: COTTER, Juan Patricio (coord.). **Estudios de Derecho Aduanero**: homenaje al Dr. Juan Patricio Cotter Moine. Buenos Aires: LexisNexis, 2007, p. 3). O reconhecido autor argentino já adotava tal postura em obra anterior, ao afirmar como elemento essencial do Direito Aduaneiro o intercâmbio internacional de mercadorias (“*el tráfico internacional de mercaderías*”) (**Introducción al Derecho Aduanero**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1988 - reed. 2008, p. 214). Em complemento, anote-se que Andrés Rohde Ponce define Direito Aduaneiro como “*conjunto de instituições e princípios que se manifestam em normas jurídicas que regulam a atividade aduaneira do Estado, as relações entre o Estado e os particulares que intervêm em tal atividade, a infração a essas normas, suas correspondentes sanções e os meios de defesa dos particulares perante o Estado*” (“*conjunto de instituciones y principios que se manifiestan en normas jurídicas que regulan la actividad aduanera del Estado, las relaciones entre el Estado y los particulares que intervienen en dicha actividad, la infracción a esas normas, sus correspondientes sanciones y los medios de defensa de los particulares frente al Estado*”) (**Derecho Aduanero Mexicano: fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera**. V.1. 5ª reimpressão. México: ISEF, 2008, p. 55).

11 TREVISAN, Rosaldo. **Direito Aduaneiro e Direito Tributário - Distinções Básicas**, p. 48-49.

Como toda transação de comércio exterior envolve, a princípio, dois países, é também frequente que apareça aqui, em adição aos problemas de linguagem expostos para o direito tributário, a própria dificuldade de manejo dos idiomas adotados nos países exportador e importador. E tal dificuldade acaba por demandar soluções que não são simplesmente de comércio exterior (bilaterais, a partir de um ponto de referência), mas de comércio internacional (globais, sem um ponto específico de referência), pois é de interesse e diz respeito a toda a comunidade internacional (países ou blocos econômicos).¹²

E a comunidade internacional manifesta sua preocupação tanto em relação à multiplicidade de idiomas quanto à polissemia ou à vagueza em expressões da linguagem, estabelecendo convenções (às vezes com caráter normativo) para minimizar seus efeitos negativos ao livre comércio.

É de se destacar ainda que a relevância em relação à dimensão semântica (conteúdo dos institutos jurídicos) é acentuada na tributação do comércio exterior, pois sempre estarão presentes na transação comercial pessoas estabelecidas em países diferentes. Assim, uma distinção conceptual em relação ao termo renda entre Brasil e Alemanha, *v.g.*, somente seria relevante, a princípio, para estudos comparados (contudo, caso existisse um tratado para evitar a dupla tributação da renda entre os países, tal instrumento internacional uniformizaria o que se entende por renda, minimizando os efeitos da polissemia). Em relação aos tributos de comércio exterior (e mais especificamente em relação aos tributos aduaneiros), contudo, a uniformidade terminológica passa a ser relevante a cada operação (independentemente da existência de tratado entre os países), pois seria irrazoável imaginar uma operação de importação brasileira sem que tenha existido uma exportação, *v.g.*, na Alemanha (para utilizar o mesmo país do exemplo anterior), da mesma mercadoria.¹³

2. RECONSTRUINDO A TORRE?

Tanto na ordem internacional quanto na ordem interna há várias iniciativas para minimizar o efeito negativo da queda da “Torre de Babel”. Algumas dessas

12 Daí ser pertinente tratar-se de um comércio exterior brasileiro, mas ilógico se falar em comércio internacional brasileiro, visto que o comércio internacional não toma nenhum país como ponto de referência.

13 Entender que possa haver uma importação sem a correspondente exportação violaria o que se designou, em trabalho anterior (TREVISAN, Rosaldo. A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática. *In*: BRANCO, Paulo Gonet (Coord.). **Tributação e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 346), de Terceira Lei de Newton aplicada ao comércio exterior: “a cada importação corresponde uma exportação, de mesma intensidade, porém de sentido oposto”.

iniciativas merecem destaque não por criarem o “esperanto” do comércio internacional, mas por permitirem enfrentar as dificuldades da linguagem (e/ou do idioma) de forma eficaz.

2.1. ENTRE MAÇÃS E “MANZANAS”, E ENTRE SACARINAS E GLUTETIMIDAS

Uma das dificuldades mais bem enfrentadas pelos tratados internacionais de comércio é a referente à barreira do idioma. Como acordar internacionalmente alíquotas para o imposto de importação, *v.g.*, de maçãs, se cada país designa a fruta por termos diferentes (*manzana, apple, pomme, mela, apfel, ...*)? A preocupação internacional com o tema, seja para harmonizar o tratamento aduaneiro (tanto no que se refere a tributos quanto a restrições não tributárias) ou simplesmente para obter estatísticas mundiais de comércio, remonta ao início do século passado, quando 29 países firmaram, na segunda Conferência Internacional sobre Estatísticas Comerciais, em Bruxelas, a primeira nomenclatura estatística de real importância, dividindo o universo de mercadorias em 186 posições, agrupadas em cinco capítulos.¹⁴

Após algumas evoluções (como a Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, da década de 50), chega-se em 1985, sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira - CCA (hoje conhecido como Organização Mundial de Aduanas - OMA), a uma convenção internacional que estabelece o “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” (Sistema Harmonizado - SH), uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme das mercadorias no comércio internacional, compreendendo, entre outros, seis Regras Gerais Interpretativas, e uma tabela com aproximadamente 5.000 grupos de mercadorias, identificados por um código numérico de 6 dígitos, conhecido como Código SH.¹⁵

14 Animais vivos, alimentos e bebidas, matéria-prima ou simplesmente preparada, produtos manufaturados, e ouro e prata (BIZELLI, João dos Santos. **Classificação fiscal de mercadorias**. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 14). Basaldúa registra ainda antecedentes mais longínquos, chegando a fazer menção à Arte da Retórica, de Aristóteles, na qual o filósofo grego ensinava que “...no que se refere aos alimentos, deve-se conhecer quantos e quais são os gastos suficientes para a cidade, o que esta produz e o que importa, e que coisas necessitam exportar ou importar os demais povos, a fim de fazer tratados e concordar com eles...” (“...en lo que se refiere a los víveres, se debe conocer cuántos y cuáles son los gastos suficientes para la ciudad, lo que la misma produce y lo que importa, y que cosas necesitan exportar o importar los demás pueblos, a fin de hacer tratados y convenir con ellos...” (BASALDÚA, Ricardo Xavier. **MERCOSUR y Derecho de la Integración**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1999, p. 418).

15 No Brasil, a convenção foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988 e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23/12/1988. De cinco em cinco anos há revisão/emenda do Sistema Harmonizado, tendo sido a última efetuada em 2012. Os dois primeiros dígitos do código numérico (SH) se referem ao Capítulo, e, segundo Cesar Olivier Dalston, dos Capítulos hoje existentes, “15,63% dizem respeito às atividades primárias; 83,33% às atividades secundárias e 1,04% aos objetos de arte, coleção e de antiguidades” (**Classificando Mercadorias**:

Assim, para toda mercadoria existente no mundo (ou que ainda existirá), existe uma e tão somente uma classificação neste código numérico praticamente universal de seis dígitos. No âmbito do MERCOSUL, foram ainda agregados dois outros dígitos numéricos (item e subitem), sendo a classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL hoje composta de oito números (Código NCM), os seis primeiros derivados do SH.¹⁶ Assim, não se importam ou exportam maçãs ou *manzanas*, mas mercadorias classificadas sob o código SH 0808.10 (código NCM 0808.10.00).

Mas seria ingênuo atribuir ao SH somente a ruptura da barreira do idioma. Tal sistema permite atribuir código numérico único a qualquer mercadoria, e se presta a dirimir inclusive discussões altamente técnicas, como a distinção entre sacarina (2925.11) e glutetimida (2925.12), que são “compostos de função carboxiimida ou de função imina” (posição 2925), enquadradas como tipos de “imidias e seus derivados” (subposição 2925.1).

2.2. O VALOR ADUANEIRO, O “VALOR ADUANEIRO 2” E O STF

Identificadas as alíquotas das mercadorias a partir de sua classificação, fica mais fácil pactuar internacionalmente medidas que evitem o protecionismo, como picos tarifários (alíquotas máximas) por tipo de mercadoria. Contudo, como o montante a pagar a título de imposto de importação, *v.g.*, resulta, em regra, da multiplicação da alíquota pelo valor da mercadoria, foi necessário também estabelecer internacionalmente como se determinaria tal valor, evitando que alguns países pudessem tornar ineficazes as alíquotas máximas pactuadas mediante artificialização da base de cálculo.

O assunto é lembrado no Artigo VII do GATT, em 1947, e detalhado na década de 50, na Definição de Bruxelas (que trata o valor a ser declarado à Aduana como o preço normal, em uma venda efetuada em condições de livre concorrência entre pessoas independentes).¹⁷ Tal “preço normal” influenciou não só o CTN - art. 20, II, mas também a principal norma de ordem legal sobre matéria aduaneira, em sua redação original: o Dec.-Lei nº 37/1966, art. 2º, II.¹⁸

uma abordagem didática da ciência da classificação de mercadorias. São Paulo: LEX/Aduaneiras, 2005, p. 20).

16 Apesar de haver 155 signatários da convenção do SH (Disponível em: <www.wcoomd.org/en/about-us/legal-instruments>. Acesso em: 1.mar.2017), é seguro afirmar que são raríssimas as transações (mesmo entre países não signatários) efetuadas sem a utilização do código SH.

17 LASCANO, Julio Carlos. **El valor en Aduana de las mercaderías importadas**. 2. ed. Buenos Aires: Osmar Buyatti, 2007, p. 38.

18 Na Exposição de Motivos nº 867, de 18/11/1966, encaminhada pelo Ministro da Fazenda Octávio Gouvêa de Bulhões, que acompanha o Decreto-Lei nº 37/1966, lê-se que “o Capítulo II complementa a disposição do art. 20 do Código

Com o advento do acordo para implementação do Artigo VII do GATT, inicialmente na Rodada Tóquio (1979), depois na Rodada Uruguai (1994), a noção de “Preço Normal” é substituída pelo “Valor Aduaneiro”, tal qual definido no Acordo para implementação do Artigo VII do GATT (ou, simplesmente, Acordo de Valoração Aduaneira do GATT - AVA/GATT). Tal acordo motivou a alteração do art. 2º, II do Dec.-Lei nº 37/1966, pelo Dec.-Lei nº 2.472/1988, mudando a base de cálculo do imposto de importação (não só no Brasil, mas nos 164 membros que atualmente compõem a OMC).

É de se destacar que, no Brasil, a EC nº 33/2001 alterou a Constituição (art. 149), permitindo a criação de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico na importação, tendo por base o valor aduaneiro. Contudo, ao disciplinar o dispositivo, a Lei nº 10.865/2004, em seu art. 7º, I, não adotou a concepção internacionalmente acordada de valor aduaneiro, redefinindo-a como a somatória do valor aduaneiro determinado segundo as regras do GATT com o ICMS e o valor das próprias contribuições (“valor aduaneiro 2”).¹⁹ Essa adulteração da acepção internacionalmente acordada ocasionou a declaração de inconstitucionalidade dos acréscimos pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS (com Repercussão Geral reconhecida). Antes de o acórdão ser publicado, foi o art. 7º, I da Lei nº 10.865/2004 alterado (pela Lei nº 12.865/2013), para se adaptar à decisão da suprema corte.

Aqui reside, assim, não somente uma expressão de conteúdo internacionalmente acordado, mas com conteúdo internacional juridicamente reconhecido, a ponto de obstar deturpações nacionais, ainda que em diploma legal.

E a junção deste tópico (valor aduaneiro) com o anterior permite identificar a alíquota aplicável à mercadoria, na importação, possibilitando a conclusão de que o critério quantitativo do consequente da regra matriz de incidência tributária recebe hoje disciplina primordialmente internacional, harmonizando o tratamento da matéria em proporções globais, reduzindo não só os efeitos negativos da diversidade de idiomas, mas a possibilidade de leituras dissonantes do texto normativo internacionalmente acordado, aumentando a segurança jurídica.²⁰

Tributário Nacional, que dispõe sobre a aplicação da Definição de Valor de Bruxelas, conforme convenção concluída a 15 de dezembro de 1950, e hoje utilizada por mais de vinte dos principais países do mundo”.

19 Em verdade, a frágil argumentação utilizada para justificar o texto da Lei era a de que a Constituição estabeleceu que a contribuição teria “por base o valor aduaneiro” (ou seja, sua base de cálculo partiria do valor aduaneiro, permitindo ainda a agregação de outras rubricas), e não “por base de cálculo” o valor aduaneiro.

20 Paulo de Barros Carvalho constrói estrutura lógica (por ele denominada regra-matriz de incidência tributária) utilizável na evidenciação da relação jurídica tributária, calcada no enunciado de que a hipótese tributária

2.3. OS GLOSSÁRIOS

Os glossários internacionais e nacionais, normativos ou não, constituem importantes referências na aplicação da legislação aduaneira, inclusive no que se relaciona à tributação no comércio exterior. O mais importante dos Glossários Aduaneiros é o elaborado pela OMA, com base nos textos dos diversos acordos adotados pela totalidade ou por parte de seus membros, merecendo destaque a Convenção de Kyoto Revisada (1999), de onde é retirada grande parcela das definições.²¹

O Glossário de Termos Aduaneiros Internacionais foi elaborado nos dois idiomas oficiais da OMA (inglês e francês), e abrange termos e expressões importantes como controle aduaneiro, liberação, Aduana, *drawback*, direitos aduaneiros, bens de uso pessoal, exportação, importação, legislação aduaneira, reexportação, reimportação, regime aduaneiro e zona franca. Contudo, as definições do glossário somente vinculam as partes contratantes do acordo do qual foram retiradas.²²

Merece ainda destaque o Glossário de Termos Aduaneiros e Comércio Exterior da ALADI (Associação Latino-Americana de Integração), em parte derivado da Resolução ALADI nº 53/1986, e disponível nos idiomas português e espanhol, no sítio *web* da organização, que traz um número maior de definições que o externado no Glossário da OMA, abarcando termos e expressões como Aduana, carga, controle aduaneiro, direitos aduaneiros, *drawback*, exportação, gravames, importação, jurisdição aduaneira, legislação aduaneira, liberação, mercadoria, obrigação tributária aduaneira, origem, regimes definitivos, regimes especiais, regimes suspensivos,

(construção de linguagem prescritiva geral e abstrata) está para o fato jurídico tributário (sua projeção factual), assim como a consequência tributária está para a relação jurídica tributária. Assim, a descrição normativa de um evento concretizado no nível das realidades materiais e relatado no antecedente da norma individual e concreta fará irromper o vínculo abstrato que o legislador estipulou na consequência. A **regra-matriz de incidência** permite a identificação, na relação jurídica tributária, da **hipótese** (antecedente, suposto normativo ou descritor) e dos seus **critérios material** (núcleo da descrição fática), **espacial** (condicionante de lugar) e **temporal** (condicionante de tempo), e do **consequente** (ou prescritor) e seus **critérios pessoal** (sujeitos da relação jurídica obrigacional) e **quantitativo** (fórmula de determinação do objeto da prestação), sendo aquela ligada a este por uma relação de dever-ser (ocorrida a hipótese, deve ser o consequente) qualificada como interproposicional (neutra, não modalizada) (**Curso de Direito Tributário**, p. 247, 248, 252 e 345-349).

21 Tal convenção é hoje a mais completa norma editada no âmbito da OMA. O Brasil manifestou oficialmente a intenção de aderir à convenção em Seminário realizado em São Paulo, nos dias 7 e 8 de novembro de 2011, com a participação das autoridades máximas da OMA e da RFB. Entre as 10 maiores economias do globo, o Brasil ainda é o único país que não faz parte da Convenção, que representa hoje a positivação das “melhores práticas aduaneiras internacionais”.

22 Em inglês: *World Customs Organization. Glossary of International Customs Terms*. Disponível em: <<http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools>>. Acesso em : 13.set.2017. Em francês: *Organisation Mondiale des Douanes. Glossaire des Termes Douaniers Internationaux*. Disponível em: <<http://www.wcoomd.org/fr/topics/facilitation/instrument-and-tools>>. Acesso em: 13.set.2017.

território aduaneiro, zona franca e zona primária. Novamente, tem-se um instrumento valioso de interpretação, mas, em regra, sem força vinculante.²³

Mencionadas as referências mundial (Glossário-OMA) e regional (Glossário-ALADI), é de se destacar ainda que praticamente todos os Códigos Aduaneiros com preocupação internacional (em geral os códigos de blocos econômicos) apresentam um glossário em seus artigos iniciais. Toma-se como exemplo o “Código Aduaneiro da União Europeia” (tanto em sua versão de 1992, quanto em sua versão modernizada em 2008, ou em sua versão atual), que apresenta um artigo (atualmente o 5º) estabelecendo, para os efeitos do Código, 41 definições, entre as quais as de legislação aduaneira, controles aduaneiros, regime aduaneiro, mercadorias-UE, fiscalização aduaneira, e pessoa estabelecida no território aduaneiro.²⁴

O “Código Aduaneiro do MERCOSUL” (aprovado pela Decisão CMC nº 27/2010, e já incorporado ao ordenamento jurídico argentino) também contemplou 18 definições em seu art. 3º, como as referentes a controle aduaneiro, mercadoria, exportação, importação, legislação aduaneira, liberação, regime aduaneiro, além das dezenas de definições ao longo dos seus 181 artigos.²⁵

O Brasil é o único dos países do MERCOSUL que não possui um Código Aduaneiro. O Regulamento Aduaneiro (RA) brasileiro (Decreto nº 6.759/2009) acaba, de certa forma, cumprindo a função de compilar as (centenas de) normas legais que versam sobre matéria aduaneira, mas não ousa estabelecer um glossário.

São poucas as leis brasileiras que possuem artigos-glossários, sendo mais frequentes as listas de definições em acordos internacionais celebrados pelo país.²⁶

E a ausência de definições claras para termos básicos aduaneiros acaba por impactar substancialmente a identificação de critérios do antecedente e do

23 Disponível em: <<http://www.aladi.org/nsfaladi/vbasico.nsf>>. Acesso em: 28.out.2013.

24 A versão de 1992 é o Regulamento CEE nº 2.913/1992. A “modernizada” corresponde ao Regulamento CEE nº 450/2008, que sequer chegou a ser plenamente aplicável. O atual é o Regulamento CEE nº 952/2013, publicado em 10 de outubro de 2013.

25 Apesar de o Código ter sido incorporado ao ordenamento jurídico da Argentina pela Lei nº 26.795, sancionada em 21/11/2012, e promulgada em 10/12/2012, ainda não está em vigor no âmbito do MERCOSUL (nem naquele país), pois aguarda a incorporação aos ordenamentos dos demais países, conforme o art. 40 do Protocolo de Ouro Preto.

26 Como exemplos de leis com artigos-glossários, podem ser trazidas a nova Lei dos Portos (Lei nº 12.715/2013), que traz 13 definições em seu art. 2º; e a Lei nº 9.478/1997, sobre política energética, que, em seu art. 6º, que compõe a Seção intitulada “definições técnicas”, estabelece o conteúdo de 31 termos. No que se refere às listas de definições (artigos-glossários) em acordos internacionais, a título exemplificativo, podem ser arrolados diversos artigos de acordos de cooperação aduaneira celebrados pelo Brasil, como o art. 1º do acordo celebrado com a Rússia (promulgado pelo Decreto nº 5.237/2004), o art. 1º do acordo celebrado com os Estados Unidos (promulgado pelo Decreto nº 5.410/2005), e o art. 1º do acordo celebrado com Israel (promulgado pelo Decreto nº 7.065/2010).

consequente da norma, além de gerar confusões terminológicas tipicamente locais, que distanciam o Brasil dos termos e das práticas internacionais, e, às vezes, dificultam ou obstaculizam uma negociação internacional.

3. UM (BOM) (RE)COMEÇO

Na impossibilidade de cobrir as expressões polissêmicas e vagas do Direito Aduaneiro, seja pelas dimensões/preensões limitadas do presente estudo, ou pela consciente impossibilidade de esgotamento do tema, serão aqui selecionadas expressões e termos polissêmicos (ou vagos) que constituiriam um bom começo, ou ao menos um começo (ou mesmo recomeço, após a “Babel” terminológica instaurada doutrinária e jurisprudencialmente), na busca pela unidade terminológica não só do Direito Aduaneiro, mas da tributação no comércio exterior.

E o tributo mais indicado para ser dissecado, para o propósito elencado, é o imposto de importação. É, contudo, necessário reiterar que o foco neste estudo não é na análise de cada um dos critérios da regra-matriz, mas tão somente em sua utilização como pano de fundo para discussão da polissemia e da vagueza na tributação aduaneira, que afetam a segurança jurídica. Também oportuno aclarar que o critério quantitativo (do consequente) já foi tratado nos itens 2.2 e 2.3, mostrando-se que resta internacionalmente consagrada a forma de especificação (para obtenção, *v.g.*, da alíquota correspondente) e de valoração das mercadorias nas transações de comércio exterior, cabendo ainda destacar a igualmente internacional discussão sobre regras de origem, que impacta o *quantum* a pagar a título do imposto.

Passa-se, assim, a seguir, a analisar, com a preocupação exposta, os demais critérios da regra-matriz de incidência do imposto de importação.

3.1. MERCADORIAS, BENS OU PRODUTOS

Do critério material do imposto de importação (importar mercadoria estrangeira), caberiam questionamentos em relação a cada um dos termos utilizados. Sobre importar (discutindo-se a que título e de que forma se dá a introdução) e estrangeira (se atrelado à origem, à aquisição ou à procedência), não se tratará neste estudo, filtrando a análise à expressão mercadoria.

A Constituição (art. 153, I) e o CTN (art. 19) estabelecem a incidência do imposto de importação sobre produtos estrangeiros. O Dec.-Lei nº 37/1966, que trata especificamente sobre o imposto de importação, no entanto, dispõe que o imposto incide sobre mercadorias estrangeiras. A divergência terminológica faz com que passem a conviver duas correntes doutrinárias: uma que entende incidir o imposto de importação somente sobre produtos que sejam importados com destinação comercial (que corresponderiam a mercadorias) e outra que sustenta que o termo mercadoria abarca ainda bens que não sejam destinados ao comércio. Representante da primeira corrente, Américo Lacombe (analisando a Constituição de 1967, que continha os mesmos termos utilizados em 1988) entende que o termo produto foi usado em sua acepção vulgar (bem móvel e corpóreo), enquanto que a palavra mercadoria foi tecnicamente usada (bem móvel e corpóreo destinado ao comércio), e que a disposição do art. 19 do CTN foi revogada pelo art. 1º do Dec.-Lei nº 37/1966 (que, apesar de entrar em vigor na mesma data do CTN, foi publicado posteriormente), concluindo que está fora do universo de incidência do imposto de importação a introdução de produtos não destinados ao comércio.²⁷ No mesmo sentido, embora por razões diferentes, José Eduardo Soares de Melo.²⁸ Em sentido oposto, Hamilton Dias de Souza afirma que o termo mercadoria empregado pelo Dec.-Lei nº 37/1966 não teve o escopo de restringir a incidência do imposto de importação aos bens destinados ao comércio, pois o próprio texto normativo (arts. 13 e 14) assinala que são tributados “bens que certamente não são mercadorias, como roupas e objetos pessoais de passageiros e bens de capital para uso de quem realiza a importação”.²⁹ O posicionamento é acompanhado por Sebastião de Oliveira Lima, Osíris de Azevedo Lopes Filho, Miguel Hilú Neto e André Parmo Folloni.³⁰ Liziane Angelotti Meira, embora possa ser enquadrada no segundo grupo

27 **Imposto de importação.** São Paulo: RT, 1979, p. 14, 18 e 21. Cabe destacar que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) foi publicado em 27/10/1966 e, por força do disposto em seu art. 218, entrou em vigor em 1º/1/1967. O Decreto-lei nº 37, de 18/11/1966, foi publicado em 21/11/1966 e, por força do disposto em seu art. 178, entrou em vigor também em 1º/1/1967.

28 Apesar de discordar de Lacombe na justificativa (entendendo que o Decreto-lei nº 37/1966 não revogou o art. 19 do CTN, mas apenas externou opção pelo não exercício pleno da competência tributária), Melo chega à mesma conclusão de que a incidência do imposto de importação está restrita a mercadorias, ou seja, a “bens que sejam objeto de atividade mercantil” (**A importação no direito tributário.** São Paulo: RT, 2003, p. 46-48). O posicionamento é mantido em obra mais recente, em coautoria com Leandro Paulsen (**Impostos federais, estaduais e municipais.** 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011, p. 18-20).

29 **Estrutura do imposto de importação no código tributário nacional.** São Paulo: Resenha Tributária, 1980, p. 29-30.

30 LIMA, Sebastião de Oliveira. **O fato gerador do imposto de importação na legislação brasileira.** São Paulo: Resenha Tributária, 1981, p. 45-46. Lopes Filho reconhece que o termo “mercadoria” (bem móvel e corpóreo destinado ao comércio) seja uma espécie do gênero “produto”, mas sustenta que podem ser tratados como

doutrinário aqui mencionado, traz à discussão um terceiro termo (bens), afirmando que o caráter restritivo do termo mercadorias (coisas que servem como objeto de uma operação comercial) deve ser relevado, em face de interpretação sistêmica do Dec.-Lei nº 37/1966, que leva ao entendimento de que o termo foi utilizado como sinônimo de bens, também presente no mesmo Decreto-Lei (v.g., arts. 12, 14, 26, 75 e 106) e que é mais adequado ao complemento do critério material da hipótese do imposto de importação.³¹

O termo produto, como ensina José Roberto Vieira, corresponde a toda coisa ou toda utilidade que se extraiu de outra coisa, reduzindo-lhe a utilidade, e não se confunde com bem (gênero do qual coisa é uma espécie, mas restringindo a noção às utilidades patrimoniais ou econômicas). E é essa acepção que se visualiza na Constituição de 1988 e no CTN.³²

E na leitura do Dec.-Lei nº 37/1966 (que usa o termo mercadoria) continua-se a detectar o mesmo grau de abrangência, e não uma restrição, ou um distanciamento do comando constitucional. E isso basicamente por dois motivos: (a) porque a leitura integral/sistemática do Dec.-Lei revela inequivocamente a abrangência do termo; e (b) porque o referido Dec.-Lei é norma de Direito Aduaneiro e, como tal, utiliza a terminologia internacionalmente empregada nas atividades de comércio exterior.

Em relação ao primeiro motivo apresentado, é de se destacar que o Dec.-Lei nº 37/1966 (e, em geral, toda a legislação aduaneira brasileira) não foi rigoroso com a terminologia, empregando os termos mercadorias, bens e produtos,

sinônimos na análise do imposto de importação (**Regimes aduaneiros especiais**. São Paulo: RT, 1983, p. 57-59); Como Lima, Hilú Neto entende, mediante interpretação sistemática, que o legislador aplicou o vocábulo mercadoria com acepção incorreta e, a despeito de haver utilizado a palavra mercadoria, “onde se lê mercadoria, leia-se produto”. (**Imposto sobre importações e imposto sobre exportações**. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 80). FOLLONI, André Parmo. **Tributação sobre o comércio exterior**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 115.

31 MEIRA, Liziane Angelotti. **Regimes aduaneiros especiais**. São Paulo: IOB, 2002, p.114-115. Poderiam ainda ser agregados outros termos, como “coisa” (de emprego comum no direito civil) ou “objeto”, utilizado como explicativo de mercadoria pelo legislador argentino, para abarcar coisas materiais e imateriais. O art. 10 do Código Aduaneiro Argentino define mercadoria (“*mercadería*”) como todo objeto que for suscetível de ser importado ou exportado (“*todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado*”). Como exemplo, nos comentários ao Código (efetuados pelos próprios autores da codificação), traz-se a eletricidade, que, segundo a legislação argentina, não é uma coisa, mas constitui um objeto, e justifica-se ainda a utilização do termo “objeto” para abarcar não só as operações de venda, mas também as efetuadas a título gratuito (ALSINA, Mario A.; BARREIRA, Enrique C.; BASALDUA, Ricardo Xavier; COTTER MOINE, Juan Patricio; ALBARRACIN, Hector G. Vidal. **Código Aduanero**. Comentarios. Antecedentes. Concordancias. T. I. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1984, p. 61-64). No Brasil, é de se recordar que a energia elétrica se encontra no universo de incidência do imposto de importação, por disposição expressa da Constituição Federal de 1988 (art. 155, § 3º).

32 Com referência em Pedro Nunes, José Náufel, Plácido e Silva, Rubens Limongi França, Olando Gomes e Paulo Dourado Gusmão (**A Regra-Matriz de Incidência do IPI: Texto e Contexto**, p. 72-73).

em geral, como sinônimos.³³ Ademais, são diversos os artigos do Dec.-Lei em que seria incoerente ou incompreensível que o termo mercadorias se referisse restritivamente a bens destinados à atividade comercial.³⁴

Partindo para a segunda motivação que faz crer que o termo mercadoria, utilizado pelo Dec.-Lei nº 37/1966, abarque operações como as importações para uso próprio, ou doações, incumbe informar que mercadoria é termo internacionalmente empregado em Direito Aduaneiro.³⁵

Recorrendo-se aos glossários indicados no item 2.3, verifica-se que a OMA ancora suas definições nos termos “*goods*” (inglês) e “*marchandises*” (francês).³⁶

A ALADI, por sua vez, define mercadoria como “todo produto, manufatura, semovente ou outros bens corporais móveis, sem exceção alguma”, cabendo ainda destacar que a maioria dos códigos aduaneiros também utiliza o termo mercadorias com conteúdo desvinculado da finalidade comercial da importação.³⁷

33 A título ilustrativo, é de se transcrever o art. 17 do Decreto-Lei nº 37/1966, e seu correspondente no RA (Decreto nº 6.759/2009, art. 118). “Art. 17. a isenção do imposto de importação somente beneficia **produto** sem similar nacional, em condições de substituir o importado” (grifo nosso). “Art. 118. Observadas as exceções previstas em lei ou neste Decreto, a isenção ou a redução do imposto somente beneficiará **mercadoria** sem similar nacional [...] (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 17, [...])” (grifo nosso). Ainda mais gritante o uso indiscriminado dos termos no art. 106 do mesmo Decreto-Lei: “Art.106. Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da **mercadoria** ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução: I - de 100% (cem por cento): a) pelo não emprego dos **bens** de qualquer natureza nos fins ou atividades para que foram importados com isenção de tributos; b) pelo desvio, por qualquer forma, dos **bens** importados com isenção ou redução de tributos; [...]” (grifo nosso).

34 Vejam-se, por exemplo, os arts. 43 (“o disposto neste Capítulo se aplica igualmente aos veículos militares utilizados no transporte de **mercadoria**”); 70, § 1º (no caso de **mercadoria** em unidade ou em diminuta quantidade, **sem destinação comercial**, poderão [...]); 106, II, ‘c’ (“pela importação, como bagagem de **mercadoria** que, por sua quantidade e características, revele finalidade comercial”); 106, III, ‘b’ (“pela chegada ao país de bagagem e bens de passageiro [...], quando se tratar de **mercadoria** sujeita a tributação”); e 171 (“a **mercadoria** estrangeira importada a título de bagagem, e que, por suas características e quantidades, não mereça tal conceito, fica sujeita ao regime da importação comum”). Em todas as reproduções, os grifos são nossos.

35 O GATT-1947 (incorporado ao ordenamento jurídico pela Lei nº 313/1948) já tratava de mercadoria (inclusive abarcando bagagem de viajante), *v.g.*, em seu Artigo V. É interessante destacar que o Acordo do GATT/1947 foi redigido em inglês e francês, e que na versão em inglês, a expressão usada no Artigo V é “*goods*”, enquanto que na francesa é “*marchandises*”. A Lei nº 313/1948, que incorporou o acordo ao ordenamento brasileiro, utilizou a expressão mercadorias. Contudo, é importante mencionar que nem no Acordo do GATT prezou-se pela unidade terminológica: a expressão mercadoria aparece 12 vezes na versão em inglês (“*merchandise*”) e 27 na versão em francês (*marchandise*); enquanto que a expressão produtos aparece, respectivamente, 95 (*products*) e 97 (*produits*) vezes. Na versão em inglês a expressão *goods* aparece ainda 15 vezes.

36 A título ilustrativo, vejam-se as definições de importação: “*The act of bringing or causing any **goods** to be brought into a Customs territory*” (traduzindo do inglês: “o ato de trazer ou causar que quaisquer bens sejam trazidos para um Território Aduaneiro”); e “*Action d’introduire dans un territoire douanier une **marchandise** quelconque*” (traduzindo do francês: “o ato de introduzir em um Território Aduaneiro uma mercadoria qualquer”). Os grifos e as traduções (ao “pé da letra”) são nossos.

37 Código Aduaneiro Europeu, Código Aduaneiro Uniforme Centro-Americano, Código Aduaneiro do MERCOSUL, Código Aduaneiro Argentino, Código Aduaneiro Paraguai e Código Aduaneiro Uruguaio. O Código Aduaneiro do MERCOSUL (aprovado pela Decisão CMC nº 27/2010), e ainda não incorporado a nosso ordenamento jurídico, define, em seu art. 3º, mercadoria como “todo bem suscetível de um destino aduaneiro”, classificando os destinos aduaneiros (arts. 35 e 78) em: inclusão em um regime, retorno ao exterior, abandono e destruição.

Nessa esteira, recentemente, Meira reconhece que “mercadoria para as regras de comércio internacional significa todo bem que é suscetível das operações de importação e exportação”.³⁸ E é exatamente nesse sentido que se toma o termo mercadoria, não só no Dec.-Lei nº 37/1966, mas em toda a legislação aduaneira (nacional e internacional).³⁹

3.2. O TERRITÓRIO ADUANEIRO E SUAS DEFINIÇÕES TARIFÁRIA E TAUTOLÓGICA

Da mesma forma que a legislação nacional utiliza sem muito critério os termos bens, mercadorias e produtos, o faz em relação à delimitação geográfica para efeitos de incidência do imposto de importação.

No âmbito internacional, consolidou-se que importação consiste na introdução de mercadorias em um território aduaneiro. O CTN estabelece, em seu art. 19, que incide o imposto na entrada de mercadoria (em verdade, produto, como analisado no item anterior) estrangeira no território nacional.

Desde 1985, o RA tenta combinar os institutos, afirmando que “o território aduaneiro compreende todo o território nacional”, considerando as expressões como sinônimas ao longo da norma regulamentar, ressalva feita ao art. 3º, § 3º do RA de 2009, que trata da extensão da jurisdição às Áreas de Controle Integrado criadas em regiões limítrofes dos países integrantes do MERCOSUL com o Brasil.⁴⁰ O próprio Dec.-Lei nº 37/1966 promove a identidade entre território aduaneiro e território nacional, ao estabelecer, em seu art. 33, que o território aduaneiro se compõe de zona primária (áreas alfandegadas em portos, aeroportos e pontos de fronteira) e zona secundária (restante do território nacional).

38 Tributos sobre o comércio exterior. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 323-324.

39 No mesmo sentido, Germán Pardo Carrero afirma que mercadoria, em Direito Aduaneiro, é um bem suscetível de importação ou exportação, e classificável em “*Arancel*” (tabela contendo as alíquotas a partir da Nomenclatura derivada do Sistema Harmonizado) (**Tributación Aduanera**. Bogotá: Legis, 2009, p. 193/194). Também Basaldúa, em seu estudo mais recente, apesar de criticar a equiparação de “mercadorias” a “bens”, reduzindo as competências aduaneiras (ao excluir os “não bens”, como lixo radioativo, resíduos tóxicos), e o alargamento do conceito de “mercadoria” promovido na Argentina (para permitir a incidência sobre direitos de propriedade intelectual e serviços), acaba adotando conceito vinculado de certa forma ao “*Arancel*”, admitindo a incidência sobre gás e energia elétrica, acordando com o termo codificado originalmente na Argentina: todo objeto suscetível de ser importado ou exportado (**Tributos al Comercio Exterior**. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2011, p. 41-48). Na mesma linha: ALAIS, Horacio Félix. **Los principios del Derecho Aduanero**. Buenos Aires: Marcial Pons, 2008, p. 145-155.

40 Art. 1º do RA de 1985 (aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985), e art. 2º dos Regulamentos Aduaneiros de 2002 (Decreto nº 4.543/2002) e 2009 (Decreto nº 6.759/2009). Nos textos dos regulamentos, as disposições legais que se referem ao “território nacional” são simplesmente adaptadas para “território aduaneiro” (em que pese restarem ainda algumas menções regulamentares ao “território nacional”).

Um dos elementos dos Estados, o território nacional é o local onde estes exercem sua jurisdição geral (legislativa, administrativa e jurisdicional) e exclusiva (sem concorrência, detendo o monopólio do uso legítimo da força pública). A noção de território é, assim, jurídica e não geográfica. A jurisdição aduaneira pode ser exercida, *v.g.*, no mar territorial (que se estende até doze milhas náuticas do litoral), de acordo com o art. 1º da Lei nº 8.617/1993, e na zona contígua (de doze a vinte e quatro milhas náuticas), refletindo o acordado pelo Brasil em âmbito internacional (por meio da Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar – UNCLOS, artigo 33,1).⁴¹ O território aduaneiro é definido em diplomas internacionais, e não corresponde necessariamente ao território nacional, podendo conter enclaves e exclaves.⁴²

A definição mais antiga (e conhecida) de território aduaneiro é a constante do art. XXIV, 2 do GATT, a partir do *arancel* (tarifa/tabela de alíquotas): “todo território no qual se aplique uma tarifa distinta ou outras regulamentações comerciais distintas a uma parte substancial de seu comércio com os demais territórios”. A definição foca, então, nas restrições tributárias (*arancel*) e não tributárias (regulamentações comerciais). A partir dessa definição, que está justamente no artigo do GATT que trata de uniões aduaneiras, poder-se-ia afirmar que o MERCOSUL teria um território aduaneiro único quando a Tarifa Externa Comum (TEC, ou, em espanhol, AEC - *Arancel Externo Común*) fosse efetiva, e não houvesse mais restrições econômicas, absolutas (proibições) ou relativas. Ainda a partir dessa definição, um local com tarifa diferenciada (por exemplo, uma zona franca) não constituiria território aduaneiro.

A outra definição, constante do acordo internacional aduaneiro tido como o mais atual e afeto às melhores práticas internacionais, a Convenção de Kyoto Revisada, estabelece que “território aduaneiro é aquele no qual se

41 REZEK, J. Francisco. **Direito internacional público**: curso elementar. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 161-162; e MELLO. Celso D. de Albuquerque. **Curso de direito internacional público**. 15. ed. rev. e aum. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 1113. No Brasil, a UNCLOS (também conhecida como “Convenção de Montego Bay”) foi aprovada por meio do Decreto Legislativo nº 5, de 9/11/1987, ratificada em 22/12/1988 e promulgada por meio do Decreto nº 1.530, de 22/6/1995.

42 Entende-se por enclave um âmbito submetido à soberania de outro Estado, no qual se permite (em virtude de acordo internacional) a aplicação da legislação aduaneira. Exclave, por sua vez, é um âmbito no qual se permite, em território nacional, a aplicação da legislação aduaneira de outro País. Como destaca Basaldúa, “o Direito aduaneiro faz abstração da soberania nacional e contempla a possibilidade de que, mediante um tratado, dois Estados decidam atribuir um status jurídico-aduaneiro diferenciado a uma parte de seu território nacional” (**Tributos al Comercio Exterior**, p. 115-116).

aplica plenamente a legislação aduaneira”, adotada pelo Código Aduaneiro do MERCOSUL.⁴³

A principal crítica à tal teoria é seu caráter tautológico, visto que conceitua o âmbito de aplicação da legislação como o território (a legislação se aplica no território, e o território é o local onde se aplica a legislação!). De qualquer modo, é de se entender que a legislação aduaneira brasileira (em especial o Dec.-Lei nº 37/1966), no que iguala o território nacional ao território aduaneiro, está sendo mitigada a cada tratado internacional que o Brasil celebra sobre extensão de sua jurisdição aduaneira a território estrangeiro ou permissão do exercício de jurisdição aduaneira estrangeira em território nacional. E ainda não há no Brasil estudo jurídico que tenha se debruçado mais profundamente sobre o tema, certamente por não serem hoje facilmente evidenciáveis (e exploradas) no País as consequências da adoção de uma ou outra definição. Meira é quem segue mais longe na análise, tratando da Zona Franca de Manaus e das áreas de controle integrado.⁴⁴

3.3. A TECNOLOGIA A SERVIÇO DO DIREITO (OU O DIREITO A SERVIÇO DA TECNOLOGIA)

Uma das maiores contribuições para a fluidez do comércio internacional, e para a melhoria da qualidade dos serviços prestados pelas Aduanas, foi (e continua sendo) o aprimoramento das ferramentas tecnológicas utilizadas nas importações e exportações (entre outras operações de comércio).

Há vinte anos, todas as declarações de importação brasileiras eram registradas em papel. E entre as centenas de declarações registradas diariamente, era difícil à fiscalização aduaneira saber o que verificar minuciosamente e o que analisar perfunctoriamente (em regra, acreditava-se em uma espécie de “faro” dos aduaneiros, ou em denúncias advindas de concorrentes comerciais). Acrescente-se que o cálculo dos tributos (e a conversão cambial), a autorização para importar, a classificação fiscal, o valor aduaneiro, e outras variáveis, eram checados a cada importação, manualmente. Pense-se tal realidade à luz de um cenário “malthusiano” de crescimento do número de fiscais aduaneiros

43 Tradução livre das versões redigidas nos idiomas oficiais da OMA - inglês (*‘customs territory’*) e francês (*‘territoire douanier’*): *“the territory in which the Customs law applies in full”* e *“territoire dans lequel les dispositions de la législation douanière sont pleinement applicables”*.

44 MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre o comércio exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 341-351.

em progressão aritmética, com crescimento das importações em progressão geométrica. O resultado é uma bomba-relógio. Para evitar a explosão iminente, surgem as ferramentas tecnológicas que alinham o Brasil ao cenário global então existente em meados da década de 90. As declarações de importação passam a ser registradas em um sistema informatizado (designado de Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX), e não mais são fiscalizadas 100% das importações. O sistema, com base em critérios de risco previamente cadastrados, seleciona no universo de declarações registradas (sem intervenção humana casuística) aquelas que serão fiscalizadas. Em relação ao cálculo dos tributos, o Brasil (com sistema bancário preparado pelas intempéries econômicas da época inflacionária anômala) vai além da comunidade internacional, inovando com um sistema de cálculo e débito automático em conta-corrente dos tributos devidos na importação. A evolução tecnológica, na década de 90, transporta o Brasil de um sistema aduaneiro retrógrado em relação à realidade internacional em um sistema com inovações que acabam por ser tidas como modelo mundial.

A informatização contribuiu muito para a celeridade no fluxo de comércio, para a previsibilidade, diante da objetividade da seleção fiscal, e para a própria defesa dos intervenientes em operações de comércio exterior diante de autuações, visto que as informações são armazenadas detalhadamente em bancos de dados, com risco de perda/extravio praticamente inexistente. Ademais, a diminuição da subjetividade tende a operar em favor do Direito, ao menos no que se refere à isonomia e à segurança jurídica, vigas mestras do sistema jurídico.

A evolução tecnológica, entretanto, dá origem a diversas discussões jurídicas. Como exemplo, poder-se-ia apresentar a que se refere à natureza das conferências efetuadas sem intervenção humana, que culminam no desembaraço aduaneiro (liberação) de mercadorias, e a existência de eventual homologação de lançamento no ato de desembaraço (especialmente aquele efetuado por máquina). Ou até a discussão que se refere à (possibilidade de) antecipação do pagamento dos tributos, visto que, na prática, o débito em conta-corrente antecede em milésimos de segundos o momento que é tido pela legislação (art. 23 do Dec.-lei nº 37/1966) e (majoritariamente) pela doutrina como o do critério temporal da hipótese do imposto de importação, em regra: o registro da

declaração de importação para consumo (em verdade, na prática, se não houver saldo em conta-corrente bancária, a declaração sequer é registrada). Culmina-se a relação de controvérsias jurídicas (que está longe de ser exaustiva, ao menos em uma das acepções da palavra) com a referente à antecipação da declaração de importação em relação à chegada da mercadoria ao país, pondo em flagrante conflito o critério temporal pregado pelo CTN (entrada no território nacional) com o eleito pelo Dec.-lei nº 37/1966 (registro da declaração e importação).

O objetivo do presente estudo não é apresentar solução para tais discussões, mas tão somente apontá-las, confrontando a evolução tecnológica com a aplicação do Direito, em seus aspectos positivos e negativos, inclusive no que se refere a eventuais deturpações de conceitos a partir da informatização (v.g. com o desembarço automático). Há que se ter aqui o cuidado para que não se gere uma segunda bomba-relógio, muito presente nos filmes de ficção científica, que subverte a realidade deixando o homem a serviço da máquina.

3.4. ESSENCIAIS AOS INTERESSES FAZENDÁRIOS?

Um dos aspectos menos discutidos do imposto de importação é a sujeição ativa. É uníssono o posicionamento no sentido de que o sujeito ativo é a União. E isso não se deseja contestar no presente estudo, repousando a preocupação em tema mais afeto ao Direito Aduaneiro que ao Direito Tributário, mas atrelado ao detalhamento da competência de tal sujeito. A matéria ganha importância por ser de envergadura constitucional, manifesta no art. 237 da Carta de 1988, que afirma: "A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda".

Há que se afastar preliminarmente um equívoco de caráter sintático, frequentemente ausente nas análises perfunctórias do artigo: a existência de vírgulas (antes de "essenciais" e depois de "nacionais") dá à oração um caráter explicativo, e não restritivo. Pecam, assim, contra o idioma (e, por decorrência, contra o Direito), os que afirmam que só a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior que sejam essenciais aos interesses fazendários nacionais é que devem ser exercidos pelo Ministério da Fazenda. A leitura é outra: a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior serão exercidos pelo Ministério da Fazenda, e a referida

fiscalização e o citado controle são essenciais aos interesses fazendários nacionais. Buscar outra interpretação é enxergar em nosso texto maior um erro de pontuação.

Outro desafio, ainda na seara da linguagem, e tendo por objeto o mesmo art. 237, é a busca pela distinção entre os termos fiscalização e controle. O Decreto nº 6.759/2009 (RA), que na própria ementa já esclarece que regulamenta a administração das atividades aduaneiras e “a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior”, emprega dezenas de vezes o termo fiscalização, restando claro que se está a tratar de efetivo exercício (ação) por parte de autoridade aduaneira⁴⁵. Já a expressão controle, citada mais de uma centena de vezes no RA, não se refere a uma ação, mas a uma possibilidade de ação: quando se afirma que mercadorias estão sob controle aduaneiro⁴⁶, está-se a expressar que a pessoa que detém sua guarda (durante armazenamento ou transporte) deve prestar informações (e eventualmente garantias) à Aduana, e que a partir de tais informações, entre outros fatores, pode (ou não) haver efetiva fiscalização. Assim, controle é termo muito mais amplo, na legislação aduaneira, podendo (ou não) resultar em fiscalização.

Por fim, poder-se-ia ainda imaginar certo caráter restritivo no uso do termo fazendários, que transmite a ideia de que os interesses resguardados nesse campo estariam jungidos à mera arrecadação de tributos. Contudo, várias medidas no campo aduaneiro podem ter por meta a proteção de setores da economia nacional, ou o desenvolvimento de outros, à margem de aspectos tributários, com mecanismos como restrições às importações, a exemplo da referente a veículos usados no Brasil, entendida como legítima pelo STF.⁴⁷

Contudo, do aqui exposto podem resultar duas perplexidades. A primeira delas é a dificuldade em explicar juridicamente a possibilidade de fiscalizações sobre o comércio exterior executadas por órgãos alheios ao Ministério da Fazenda. É certo que o Ministério da Agricultura, a ANVISA e outros órgãos fiscalizam

45 No parágrafo único do art. 15, dispõe-se que as atividades de “fiscalização de tributos incidentes sobre as operações de comércio exterior serão supervisionadas e executadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil”. No art. 16, estabelece-se que a “fiscalização aduaneira poderá ser ininterrupta, em horários determinados, ou eventual, nos portos, aeroportos, pontos de fronteira e recintos alfandegados”.

46 Veja-se que o Regulamento chega a dispor, em seu art. 420, sobre “controle aduaneiro informatizado”.

47 “Veículos usados. Proibição de sua importação (Portaria Secex nº 08/91). É legítima a restrição imposta, à importação de bens de consumo usados, pelo Poder Executivo, ao qual foi claramente conferida, pela Constituição, no art. 237, a competência para o controle do comércio exterior, além de guardar perfeita correlação lógica e racional o tratamento discriminatório, por ela instituído. Recurso extraordinário conhecido e provido.” (STF, RE nº 224.861-0/CE, Relator Ministro Octavio Gallotti, DJ de 06/11/1998).

importações. E a situação é perfeitamente compreensível do ponto de vista técnico, pela especificidade das matérias. É desafiante acolher juridicamente tal possibilidade sem concluir pelo erro de pontuação no art. 237.

A segunda perplexidade deriva do julgado aqui referido (RE nº 224.861-0/CE), posicionado no “A Constituição e o Supremo”.⁴⁸ Nas anotações ao art. 237, há cinco precedentes. Quatro deles se referem a proibições na importação. A mais conhecida delas é a proibição de importação de veículos usados, constante no art. 27 da Portaria DECEX nº 08/1991. No RE citado, afirma-se que é legítima a restrição, com base no art. 237 da CF. No RE nº 209.635, que também trata de veículos usados, a ementa revela claramente o fundamento do julgamento: “Importação de veículos usados – Proibição estabelecida em ato do Ministério da Fazenda – Inocorrência de ofensa aos postulados constitucionais [...]”. Ocorre que a DECEX, que, em 1991 fazia parte da estrutura do Ministério da Fazenda, hoje se situa no Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Como o dispositivo de proibição não foi alterado, se está no reino das conjecturas. Mas caso a DECEX (que hoje não faz parte do Ministério da Fazenda) edite uma proibição por Portaria, o resguardo no art. 237 não mais estaria preservado.

Em que pese o exposto, e como revelação de que a confusão existe, e é relevante, veja-se o teor do recente julgamento da ADPF 101, pelo STF, usando o art. 237 para justificar proibição editada pelo MDIC.⁴⁹

Urge, assim, estabelecer o significado exato dos termos empregados no art. 237, o que se poderia reivindicar no âmbito de um glossário aduaneiro.

3.5. O BRASIL BRASILEIRO

Há que se destacar ainda algumas expressões e termos que acabaram por ter seu significado deturpado especificamente no Brasil, e outras expressões e

48 Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/>>. Acesso em: 28.out.2013.

49 “Constitucionalidade de atos normativos proibitivos da importação de pneus usados. Reciclagem de pneus usados: ausência de eliminação total dos seus efeitos nocivos à saúde e ao meio ambiente equilibrado. Afrontas aos princípios constitucionais da saúde e do meio ambiente ecologicamente equilibrado. (...) Arguição de descumprimento dos preceitos fundamentais constitucionalmente estabelecidos: decisões judiciais nacionais permitindo a importação de pneus usados de países que não compõem o Mercosul: objeto de contencioso na Organização Mundial do Comércio, a partir de 20-6-2005, pela Solicitação de Consulta da União Europeia ao Brasil. (...) Portarias emitidas pelo Departamento de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior harmonizadas com o princípio da legalidade; fundamento direto no art. 237 da CR.” (ADPF 101, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 24-6-2009, Plenário, DJE de 4-6-2012).

termos aos quais, por motivações extrajurídicas, acaba-se por emprestar novos nomes, em detrimento daquele utilizado no “batismo” do instituto jurídico. Na primeira categoria se poderia incluir o *drawback* e a Zona Franca.

A Convenção de Kyoto revisada, no Anexo Específico ‘F’, define *drawback* como “o montante dos tributos incidentes na importação restituídos pela aplicação do regime de *drawback*”; e regime de *drawback* como “o regime aduaneiro que permite, por ocasião da exportação de mercadorias, obter a restituição (total ou parcial) dos tributos que incidiram sobre a importação dessas mercadorias ou dos materiais nelas contidos ou consumidos na sua produção”.⁵⁰

O Glossário de Termos Aduaneiros e de Comércio Exterior da ALADI, fundado na Resolução do Comitê de Representantes nº 53, de 1986, traz definição idêntica à da Convenção de Kyoto revisada: “regime aduaneiro que permite, por motivo da exportação das mercadorias, obter a restituição total ou parcial dos gravames à importação que tenham sido pagos [...]”.

No Brasil, o *drawback* foi criado pelo Decreto nº 994, de 28/7/1936, da forma como ele é concebido no restante do mundo: como uma restituição, ou, nas palavras de tal decreto, uma “devolução dos direitos pagos (integralmente) na importação” (a norma usa ainda o termo ‘remissão’). A Lei nº 3.244, de 14/8/1957 manteve o *drawback* como ‘remissão’, em seu art. 37.⁵¹ O regulamento (Decreto nº 50.485, de 25/4/1961) dispôs em seu art. 6º que “o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas com aplicação do ‘*draw-back*’ será autorizado com suspensão do recolhimento dos tributos devidos” (grifos nossos). Estava ‘criado’ pela norma infralegal o *drawback*-suspensão. E, três anos depois, estava revogado o decreto regulamentar pelo Decreto nº 53.967, de 16/6/1964, que, em seu art. 3º, deu ao *drawback* a configuração tripartida (suspensão, isenção e restituição) que persiste nas normas até então.

50 Tradução livre da versão em francês (“*drawback: le montant des droits et taxes à l’importation remboursé en application du régime du drawback*”), equivalente à versão em inglês, o outro idioma oficial da OMA (“*drawback: means the amount of import duties and taxes repaid under the drawback procedure*”). Em relação à segunda parte, tradução livre da versão em francês (“*régime du drawback: le régime douanier qui permet, lors de l’exportation de marchandises, d’obtenir le remboursement - total ou partiel - des droits et taxes à l’importation qui ont frappé, soit ces marchandises, soit les produits contenus dans les marchandises exportées ou consommées au cours de leur production*”), equivalente à versão em inglês (“*drawback procedure: means the Customs procedure which, when goods are exported, provides for a repayment - total or partial - to be made in respect of the import duties and taxes charged on the goods, or on materials contained in them or consumed in their production*”).

51 A grafia ‘*draw-back*’ era usual, no Brasil, à época. Hoje, prefere-se *drawback*, termo inglês que não encontra correspondente no francês e no espanhol. Em Portugal, até hoje o termo *drawback* é traduzido como ‘draubaque’. Na Itália, como ‘rimborso’.

Concorda-se com Lopes Filho quando este afirma que, apesar de a regulamentação do art. 78 do Decreto-Lei nº 37/1966 denominar as três modalidades ali previstas como *drawback*, deve-se entender que o *drawback* corresponde tão somente à “restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada” (inciso I do art. 78), caracterizando-se as modalidades previstas nos incisos II e III do artigo, respectivamente, como beneficiamento ativo e reposição de estoques. Contudo, preferiu-se a designação aperfeiçoamento ativo, que veio a se consagrar depois da obra do ex-Secretário da Receita Federal, para a modalidade prevista no inciso II.⁵²

Repare-se que a inadequação terminológica não macula, hoje, a aplicação de nenhuma das três ‘modalidades de *drawback*’, pois todas têm supedâneo legal. Contudo, qualquer brasileiro que viaje ao exterior para discutir sobre o tema, ou participar de negociação internacional, terá que explicar que *drawback* no Brasil é diferente do utilizado no restante do planeta.

Não é muito diferente o raciocínio em relação à Zona Franca de Manaus, que, à risca, não configura uma zona franca. A Convenção de Kyoto revisada, no Capítulo 2 de seu Anexo Específico ‘D’, define zonas francas como “partes do território de um Estado nas quais as mercadorias introduzidas são geralmente consideradas, no que se refere aos direitos e imposições na importação, como se estivessem fora do território aduaneiro”.⁵³

No Brasil, Lopes Filho revela lucidamente que há muita confusão em torno do conceito de zona franca, “em face de que cada país adota, a seu critério, a denominação que lhe convém dando ao regime as peculiaridades que deseja”, e que a “Zona Franca de Manaus não corresponde ao conceito tradicional de zona franca de vocação comercial”.⁵⁴ Também Roosevelt Baldomir Sosa e Liziane Meira defendem que a ZFM não apresenta a característica da extraterritorialidade,

52 Regimes aduaneiros especiais, p. 91-92.

53 Tradução livre da versão em francês («zone franche: une partie du territoire d'une Partie contractante dans laquelle les marchandises qui y sont introduites sont généralement considérées comme n'étant pas sur le territoire douanier au regard des droits et taxes à l'importation»), equivalente à versão em inglês, o outro idioma oficial da OMA (“free zone: means a part of the territory of a Contracting Party where any goods introduced are generally regarded, insofar as import duties and taxes are concerned, as being outside the Customs territory”).

54 Regimes aduaneiros especiais, p. 138-139.

comumente associada às Zonas Francas.⁵⁵ De fato, a Zona Franca de Manaus corresponde aproximadamente àquilo que os códigos aduaneiros argentino (art. 600) e paraguaio (art. 288) chamam de 'área aduaneira especial', pois a ZFM faz parte do território aduaneiro brasileiro, existem restrições econômicas ao ingresso no regime, e as mercadorias estrangeiras que dela saem para o restante de tal território, após incorporação a processo de industrialização, estão sujeitas à redução no montante do imposto de importação.

Tal entendimento já foi oficializado no MERCOSUL, quando editada a Decisão do Conselho do Mercado Comum nº 8, de 1994. Tal decisão, em seus Artigos 5 ("poderão operar no Mercosul as Zonas Francas que atualmente estejam em funcionamento [...]") e 6 ("as Áreas Aduaneiras Especiais existentes de Manaus e Tierra del Fuego, constituídas em razão de sua particular situação geográfica [...]") distingue os institutos no âmbito do bloco.

Enquanto isso, aqui no Brasil, tamanhos são os problemas (manifestados a cada negociação internacional) com a utilização da terminologia 'Zona Franca' para designar o regime instituído em Manaus que já se apresentou tentativa, contida na Proposta de Emenda Constitucional nº 509/2006, de mudá-la para Polo Industrial de Manaus.⁵⁶

Voltando ao início deste tópico, quando se fala de duas categorias, passa-se agora a apresentar a segunda, na qual se enquadram, entre outros, diversos regimes aduaneiros criados no Brasil com nomes específicos (como REPEX, REPETRO, RECOF) quando, observando-se as disposições normativas que os regem, pode-se facilmente concluir que em verdade desnecessário seria criar novo nome, pois a disciplina está contida em outro regime já existente.

Assim como no caso do *drawback* e da Zona Franca, tais regimes existem exclusivamente no Brasil (com esse nome, embora estejam presentes no restante do mundo, com terminologia diversa - e uniforme). Bastaria designá-los com o nome pelo qual são internacionalmente conhecidos para que se poupassem diversos

55 Respectivamente, em **Comentários à Lei Aduaneira**: do art. 249 ao art. 410 do Dec. 91.030/85. São Paulo: Aduaneiras, 1993, p. 159-160; e **Regimes aduaneiros especiais**, p. 280.

56 Relate-se que a denominação 'Polo Industrial de Manaus' já vem sendo impressa nos produtos lá fabricados, em que pese não ter sido percorrido o *iter* legislativo pela proposta. A proposta é de Emenda Constitucional porque a Zona Franca de Manaus (ZFM) é nominada no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que mantém os benefícios aplicados à área até 2013, prazo que foi prorrogado em 10 anos pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, e, depois, em mais cinquenta anos, pela Emenda Constitucional nº 83, de 5/8/2014.

transtornos jurídicos. E o apego à tradição está longe de constituir uma desculpa, pois não parece haver tradição em termos historicamente deturpados (como o *drawback*), ou que foram recém-criados, como os RE (COF, PEX, PETRO [...]).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Utilizando-se da mesma analogia externada ao início, mas se observando agora a Torre de Babel ainda em pé, não na forma retratada por Pieter Bruegel (1563), mas na forma veiculada em panfleto sobre a União Europeia, comparado à foto do Edifício Louise Weiss, sede do Parlamento Europeu, tratado (por simpatizantes e críticos) como “a Torre Inacabada” (por sua forma, que recorda a Torre de Babel), conclui-se que a uniformização de termos-base para a tributação do comércio exterior (em especial, do imposto de importação) não tem por objetivo o estabelecimento de verdades absolutas em relação ao conteúdo de expressões (chegando a “Deus”), mas apenas o propósito de torná-las cada vez menos controversas, facilitando o manejo pelos operadores de comércio exterior e juristas, gerando previsibilidade, em uma tarefa eternamente inacabada.

REFERÊNCIAS DAS FONTES CITADAS

- ALAIS, Horacio Félix. **Los principios del Derecho Aduanero**. Buenos Aires: Marcial Pons, 2008.
- ALSINA, Mario A.; BARREIRA, Enrique C.; BASALDUA, Ricardo Xavier; COTTER MOINE, Juan Patricio; ALBARRACIN, Hector G. Vidal. **Código Aduanero. Comentarios. Antecedentes. Concordancias**. T. I. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1984.
- BASALDÚA, Ricardo Xavier. **MERCOSUR y Derecho de la Integración**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1999.
- _____. El derecho aduanero y la Organización Mundial del Comercio. In: COTTER, Juan Patricio (coord.). **Estudios de Derecho Aduanero: homenaje al Dr. Juan Patricio Cotter Moine**. Buenos Aires: LexisNexis, 2007, p. 3-26.
- _____. **Introducción al Derecho Aduanero**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1988 - reed. 2008.
- _____. **Tributos al Comercio Exterior**. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2011.
- Bíblia Sagrada**. Trad. Pe. Antônio Pereira de Figueiredo. Erechim/RS: Edelbra, 1979.
- BIZELLI, João dos Santos. **Classificação fiscal de mercadorias**. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 14.
- CARRERO, Germán Pardo. **Tributación Aduanera**. Bogotá: Legis, 2009.
- CARRIÓ, Genaro R. **Notas sobre Derecho y Lenguaje**. 5. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2006.

- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- DALSTON, Cesar Olivier. **Classificando Mercadorias: uma abordagem didática da ciência da classificação de mercadorias**. São Paulo: LEX/Aduaneiras, 2005.
- FOLLONI, André Parmo. **Tributação sobre o comércio exterior**. São Paulo: Dialética, 2005.
- FREGE, Gottlob. Conceitografia (Prefácio-1879). In: **Lógica e Filosofia da Linguagem**. Trad. Paulo Alcoforado. 2. ed. São Paulo: Edusp, 2009.
- HILÚ NETO, Miguel. **Imposto sobre importações e imposto sobre exportações**. São Paulo: Quartier Latin, 2003.
- LACOMBE, Américo Masset. **Imposto de importação**. São Paulo: RT, 1979.
- LASCANO, Julio Carlos. **El valor en Aduana de las mercaderías importadas**. 2. ed. Buenos Aires: Osmar Buyatti, 2007, p. 38.
- LIMA, Sebastião Oliveira de. **O fato gerador do imposto de importação na legislação brasileira**. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.
- LOPES FILHO, Osíris de Azevedo. **Regimes aduaneiros especiais**. São Paulo: RT, 1983.
- MEIRA, Liziane Angelotti. **Regimes aduaneiros especiais**. São Paulo: IOB, 2002.
- _____. **Tributos sobre o comércio exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012.
- MELLO, Celso D. de Albuquerque. **Curso de direito internacional público**. 15. ed. rev. e aum. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
- MELO, José Eduardo Soares de. **A importação no direito tributário**. São Paulo: RT, 2003.
- MELO, José Eduardo Soares de; PAULSEN, Leandro. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.
- ORGANISATION MONDIALE DES DOUANES. **Glossaire des Termes Douaniers Internationaux**. Disponível em: <<http://www.wcoomd.org/fr/topics/facilitation/instrument-and-tools>>.
- REZEK, J. Francisco. **Direito internacional público: curso elementar**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ROHDE PONCE, Andrés. **Derecho Aduanero Mexicano: fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera**. V.1. 5ª reimpressão. México: ISEF, 2008.
- SEARLE, John. R. O que é a linguagem: algumas observações preliminares. In: TSOHATZIDIS, Savas L. (Org.). **A Filosofia da linguagem de John Searle: força, significação e mente**. Trad. Luiz Henrique de Araújo Dutra. São Paulo: Edusp, 2012, p. 17-51.
- SOSA, Roosevelt Baldomir. **Comentários à Lei Aduaneira: do art. 249 ao art. 410 do Dec.**

91.030/85. São Paulo: Aduaneiras, 1993.

SOUZA, Hamilton Dias de. **Estrutura do imposto de importação no código tributário nacional**. São Paulo: Resenha Tributária, 1980.

STÖRIG, Hans Joachim. **A aventura das línguas**: uma viagem através da História dos idiomas do mundo. 3. ed. Trad. Glória Paschoal de Camargo. São Paulo: Melhoramentos, 1990.

TREVISAN, Rosaldo. Direito Aduaneiro e Direito Tributário - Distinções Básicas. In TREVISAN, Rosaldo (Org.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: Lex, 2008, p. 11-55.

_____. A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática. In BRANCO, Paulo Gonet (Coord.) **Tributação e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 341-376.

VIEIRA, José Roberto. **A Regra-Matriz de Incidência do IPI**: Texto e Contexto. Curitiba: Juruá, 1993.

_____. In: BARRETO, Aires Fernandino *et al.* **Segurança Jurídica na Tributação e Estado de Direito**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 317-373.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Ed. Bilingue. Trad. Luiz Henrique Lopes dos Santos. São Paulo: Edusp, 2010.

WORLD CUSTOMS ORGANIZATION. **Glossary of International Customs Terms**. Disponível em: <<http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools>>.



Recebido em: abril/2017

Aprovado em: setembro/2017