

## **INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS AO TRANSPORTE MARÍTIMO PREVISTOS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO<sup>1</sup>**

**Gabriela Heckler<sup>2</sup>**

### **SUMÁRIO:**

Introdução 1. Aspectos gerais do transporte de marítimo de cargas 2. Atividades de transporte marítimo 3. Regimes tributários específicos do transporte marítimo 3.1 Cabotagem 3.2 AFRMM 3.3 Contribuição Previdenciária 4. Isenções tributárias do transporte marítimo 4.1 Incentivos Fiscais sobre o ICMS 4.2 Regime Aduaneiro Especial – DAF 4.3 Isenções e deduções do Imposto sobre a Renda 4.4 Isenções de Imposto sobre Produtos Industrializados 4.5 Isenção de COFINS e Pis/Pasep 4.6 Outras isenções tributárias previstas da Lei n. 9.432/1997. Conclusão

### **RESUMO:**

O presente estudo tem por objeto a análise dos incentivos fiscais previstos na legislação brasileira para o setor de transportes marítimos, os tributos incidentes especificamente no setor, as deduções, isenções e regimes especiais de tributação que contribuem para o desenvolvimento do setor no país.

**Palavras chave:** Transporte marítimo. Políticas tributárias. Isenções tributárias.

### **ABSTRACT:**

The present study has as objective the analysis of the foreseen tax incentives in the Brazilian legislation on the maritime transports, the incident tributes specifically in this sector, the deductions, special exemptions and policy of taxation that contribute for the development of this sector in the country.

**Key words:** Maritime transport. Tributary policies. Taxes exemptions.

### **INTRODUÇÃO**

O transporte marítimo é o principal responsável pela mobilidade da produção brasileira. Sua importância está intimamente ligada ao fortalecimento do setor

---

<sup>1</sup> Artigo produzido sob a orientação e revisão do Professor Doutor André Lipp Pinto Basto Lupi, na disciplina de Direito Internacional e as Zonas Costeiras, do Programa de Mestrado em Ciência Jurídica, área de concentração Produção e Aplicação do Direito, Linha de Pesquisa: Direito e Atividade Portuária da Universidade Regional do Vale do Itajaí – UNIVALI.

<sup>2</sup> Mestranda do Programa de Mestrado em Ciência Jurídica, área de concentração Produção e Aplicação do Direito, Linha de Pesquisa: Direito e Atividade Portuária da Universidade Regional do Vale do Itajaí – UNIVALI.

de logística do mercado nacional e conseqüentemente no aumento da competitividade do produto nacional no comércio exterior.

O presente estudo tem por objeto a análise dos incentivos fiscais previstos na legislação brasileira para o setor de transportes marítimos, os tributos incidentes especificamente no setor, as deduções, isenções e regimes especiais de tributação que contribuem para o desenvolvimento do setor no país.

Inicialmente, apresenta-se uma introdução aos aspectos jurídicos que envolvem o setor de transportes marítimos no Brasil, partindo-se da análise do transporte por afretamento de embarcações e do transporte multimodal. No segundo tópico relaciona-se as atividades de transporte marítimo previstas na legislação de nosso país. Em seguida, no terceiro tópico, faz-se referências aos regimes tributários específicos do transporte aquaviário: Navegação por Cabotagem, Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e Contribuições Previdenciárias.

No quarto tópico, apresentam-se as isenções tributárias ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadua e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, Regime Aduaneiro Especial de Depósito Afiançado - DAF, Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas - IR Imposto sobre a Produtos Industrializados - IPI, Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pis/Pasep e outras isenções tributárias.

O roteiro apresentado concentra esforços sobre as questões tributárias que envolvem os transportes marítimos no país, partindo da análise dos aspectos gerais das modalidades de transportes, para ao final, encontrar nas exceções tributárias presentes na legislação, possibilidades de incentivo para o crescimento do setor de transportes marítimos no Brasil.

## 1 ASPECTOS GERAIS DO TRANSPORTE MARÍTIMO DE CARGAS

A ordenação do transporte aquaviário brasileiro está prevista na Lei n. 9.432, de 8 de janeiro de 1997 que se aplica aos armadores, às empresas de navegação e às embarcações brasileiras; às embarcações estrangeiras afretadas por armadores brasileiros; e aos armadores, às empresas de navegação e às embarcações estrangeiras, quando amparados por acordos firmados pela União.

Segundo Samir Keedi o transporte aquaviário "é dividido em marítimo, fluvial e lacustre, que são as navegações em mares, rios e lagos respectivamente, podendo ser nacional ou internacional".<sup>3</sup>

A navegação nacional, realizada entre portos de um mesmo país é denominada navegação de cabotagem e a navegação internacional, realizada entre portos localizados em países distintos é a denominada navegação marítima de longo curso. Ainda, define-se como navegação fluvial a realizada entre as hidrovias internas, que são os rios, e o transporte lacustre, como aquele realizado em grandes lagos, ambas podendo ser nacionais ou internacionais.

O conceito de embarcação é definido na Lei n. 9.537, de 11 de dezembro de 1997 que estabelece como "qualquer construção, inclusive as plataformas flutuantes e, quando rebocadas, as fixas, sujeitas a inscrição na autoridade marítima e suscetível de se locomover na água, por meios próprios ou não, transportando pessoas ou cargas (artigo 2º, IV)".<sup>4</sup>

As embarcações de nacionalidade brasileira devem possuir o Registro de Propriedade Marítima<sup>5</sup> realizado na Capitania dos Portos ou órgão subordinado,

---

<sup>3</sup> KEEDI, Sadi. **ABC do comércio exterior**: abrindo as primeiras páginas. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2004. p. 124.

<sup>4</sup> BRASIL. Lei n. 9.537, de 11 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob jurisdição nacional e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9537.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9537.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

<sup>5</sup>Art. 2º O registro da propriedade tem por objeto estabelecer a nacionalidade, validade, segurança e publicidade da propriedade de embarcações. BRASIL. Lei n. 7.652, de 3 de fevereiro de 1988. Dispõe sobre o registro da Propriedade Marítima e dá outras

em cuja jurisdição for domiciliado o proprietário ou armador ou onde for operar a embarcação, bem como também o Registro Especial Brasileiro – REB realizado no Tribunal Marítimo<sup>6</sup>.

O REB – Registro Especial Brasileiro foi instituído pela Lei n. 9.432/1997 e regulamentado pelo Decreto 2.256/1997, que faz saber:

Art. 11. É instituído o Registro Especial Brasileiro - REB, no qual poderão ser registradas embarcações brasileiras, operadas por empresas brasileiras de navegação.

(...)

§ 8º As embarcações inscritas no REB são isentas do recolhimento de taxa para manutenção do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo.

§ 9º A construção, a conservação, a modernização e o reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no REB serão, para todos os efeitos legais e fiscais, equiparadas à operação de exportação.

(...)

§ 11. A inscrição no REB será feita no Tribunal Marítimo e não suprime, sendo complementar, o registro de propriedade marítima, conforme dispõe a [Lei nº 7.652, de 3 de fevereiro de 1988](#). (...)<sup>7</sup>

Essa mesma Lei prescreve que terão o direito de arvorar a bandeira brasileira as embarcações: I. inscritas no Registro de Propriedade Marítima, de propriedade de pessoa física residente e domiciliada no País ou de empresa brasileira; II. sob contrato de afretamento a casco nu, por empresa brasileira de navegação, condicionando à suspensão provisória de bandeira no país de origem (art. 3º).

---

providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L7652.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7652.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

<sup>6</sup> O Tribunal Marítimo, com jurisdição em todo o território nacional, órgão autônomo, auxiliar do Poder Judiciário, vinculado ao Ministério da Marinha, tem como atribuições julgar os acidentes e fatos da navegação marítima, fluvial e lacustre, bem como manter o registro da propriedade marítima. Missão & História. **Tribunal Marítimo**. Disponível em: <http://www.mar.mil.br/tm/entrar.htm>. Acesso em: 16 dez. 2007.

<sup>7</sup> BRASIL. Lei n. 9.432, de 8 de janeiro de 1997. Dispõe sobre a ordenação do transporte aquaviário e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9432.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9432.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

Ressalta-se que, a Convenção de Montego Bay, 1982 – Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar – estabelece que os navios devem navegar sob a bandeira de um Estado, e que se ao contrário, utilizarem bandeiras de dois ou mais Estados, não poderão reivindicar qualquer dessas nacionalidades, e podem ser considerados como navios piratas, navios sem nacionalidade<sup>8</sup>.

A Convenção de Montego Bay, também estabelece que cabe aos Estados estabelecer os requisitos necessários para a atribuição de nacionalidade e registro das embarcações e para terem o direito de arvorar sua bandeira (art. 91).

No caso do Brasil, para registro das embarcações, deve-se observar os requisitos da Lei 7.652/1988 e da Lei 9.432/1997, regulamentada pelo Decreto 2.256/1997.

## **2. ATIVIDADES DE TRANSPORTE MARÍTIMO**

Analisada a legislação pertinente ao registro das embarcações, passaremos a verificar as atividades específicas do transporte marítimo, estudo esse, que se faz necessário para a compreensão dos regimes tributários específicos, incidentes sobre essas atividades, objeto de análise do tópico seguinte.

A Lei n. 9.432/1997, no seu art. 2º, regulamenta as atividades que podem ser desempenhadas por meio de transporte marítimo. Veja-se:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, são estabelecidas as seguintes definições:

---

<sup>8</sup> Art. 92. 1. Os navios devem navegar sob a bandeira de um só Estado e, salvo nos casos excepcionais previstos expressamente em tratados internacionais ou na presente Convenção, devem submeter-se, no alto mar, à jurisdição exclusiva desse Estado. Durante uma viagem ou em porto de escala, um navio não pode mudar de bandeira, a não ser no caso de transferência efetiva da propriedade ou de mudança de registro. 2. Um navio que navegue sob a bandeira de dois ou mais Estados, utilizando-as segundo as suas conveniências, não pode reivindicar qualquer das nacionalidades perante um terceiro Estado e pode ser considerado um navio sem nacionalidade. CONVENÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE O DIREITO DO MAR(1982). In: MAZZUOLI, Valério de Oliveira(Org.). **Coletânea de Direito Internacional**. 4. ed. São Paulo: RT, 2006. p. 345.

VII - navegação de apoio portuário: a realizada exclusivamente nos portos e terminais aquaviários, para atendimento a embarcações e instalações portuárias;

VIII - navegação de apoio marítimo: a realizada para o apoio logístico a embarcações e instalações em águas territoriais nacionais e na Zona Econômica, que atuem nas atividades de pesquisa e lavra de minerais e hidrocarbonetos;

IX - navegação de cabotagem: a realizada entre portos ou pontos do território brasileiro, utilizando a via marítima ou esta e as vias navegáveis interiores;

X - navegação interior: a realizada em hidrovias interiores, em percurso nacional ou internacional;

XI - navegação de longo curso: a realizada entre portos brasileiros e estrangeiros;

(...)

Ainda, sobre as atividades de transporte marítimo, o Decreto n. 2.596, de 18 de maio de 1998, que dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob jurisdição nacional, definiu:

Art. 3º A navegação, para efeito deste Regulamento é classificada como:

I - mar aberto: a realizada em águas marítimas consideradas desabrigadas, podendo ser de:

a) longo curso: a realizada entre portos brasileiros e estrangeiros;

b) cabotagem: a realizada entre portos ou pontos do território brasileiro utilizando a via marítima ou esta e as vias navegáveis interiores;

c) apoio marítimo: a realizada para o apoio logístico a embarcações e instalações em águas territoriais nacionais e na Zona Econômica Exclusiva, que atuem nas atividades de pesquisa e lavra de minerais e hidrocarbonetos

II - Interior: a realizada em hidrovias interiores, assim considerados rios, lagos, canais, lagoas, baías, angras, enseadas e áreas marítimas consideradas.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> BRASIL. Decreto n. 2.596, de 18 de maio de 1998. Regulamenta a Lei nº 9.537, de 11 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob

Ao tratar dos regimes de navegação, o art. 5º da Lei n. 9.432/1997 permite a operação de transportes de mercadorias na navegação de longo curso aos armadores, às empresas de navegação e às embarcações de todos os países. Contudo, nas operações ou exploração de navegação interior de percurso internacional, permite, conforme art. 6º, somente às empresas de navegação e embarcações dos países que possuam acordos firmados pela União. A navegação de interior de percurso internacional, também conhecido como transporte fluvial, é a que ocorre no rio Foz do Iguaçu e no Complexo Amazônico, dentre outros da Bacia Hidrográfica Brasileira que também servem de ligação internacional.

As embarcações estrangeiras somente poderão participar do transporte de mercadorias na navegação de cabotagem e da navegação interior de percurso nacional, bem como da navegação de apoio portuário e da navegação de apoio marítimo, quando afretadas por empresas brasileiras de navegação, conforme art. 7º da Lei 9.432/1997.

Todavia, a Lei estabelece uma exceção, permitido a participação de embarcações estrangeiras nas navegações referidas no art. 7º, mesmo quando não afretadas por empresas brasileiras de navegação, desde que idêntico privilégio seja conferido à bandeira brasileira nos outros Estados contratantes. Ou seja, a exceção somente será concedida quando prevista em tratado internacional que tenha por objeto a reciprocidade no tratamento das embarcações contendo bandeiras dos países signatários do tratado.

Observa-se que Cabotagem é, segundo Paulo Ambrósio Rodrigues, o termo que “*define o transporte marítimo ao longo da costa brasileira, de Rio Grande a Manaus*”, ou seja, realizada entre portos de um mesmo país.<sup>10</sup>

---

jurisdição nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2596.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2596.htm). Acesso em: 03 dez. 2007.

<sup>10</sup> RODRIGUES, Paulo Roberto Ambrosio. **Introdução aos sistemas de transporte no Brasil e à logística internacional**. 3. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2003. p. 83.

Apresentadas as atividades de transporte marítimo previstas no ordenamento jurídico brasileiro, passamos a um breve análise das modalidades específicas de transporte marítimo de cargas: o contrato de afretamento de embarcações e o contrato de transporte multimodal.

O contrato de afretamento está previsto no art. 8º da Lei n. 9.432/1997, que estabelece que a empresa brasileira de navegação poderá afretar embarcações brasileiras e estrangeiras por viagem, por tempo e a casco nu, modalidades definidas no art. 2º da mesma Lei:

I - afretamento a casco nu: contrato em virtude do qual o afretador tem a posse, o uso e o controle da embarcação, por tempo determinado, incluindo o direito de designar o comandante e a tripulação;

II - afretamento por tempo: contrato em virtude do qual o afretador recebe a embarcação armada e tripulada, ou parte dela, para operá-la por tempo determinado;

III - afretamento por viagem: contrato em virtude do qual o fretador se obriga a colocar o todo ou parte de uma embarcação, com tripulação, à disposição do afretador para efetuar transporte em uma ou mais viagens.<sup>11</sup>

Helena Taveira Torres faz algumas ponderações a respeito do contrato de afretamento:

Por conseguinte, o contrato de fretamento difere tanto do contrato de locação como do contrato de transporte, por possuir regime jurídico distinto, no que concerne aos direitos e obrigações dele decorrentes, porque o fretador cede o navio ao afretador, que passa a deter a posse e o controle da embarcação para o emprego ou o exercício comercial, conforme o contrato. Desse modo, o navio poderá ser usado pelo afretador, de acordo com as modalidades de afretamento, a depender se o navio é entregue com casco nu (coque nue ou bareboat charter – BCP), cabendo ao fretador a obrigação de armar o navio; ou se é entregue armado e equipado pelo fretador, como afretamento por tempo (time charter – TCP). Nessa modalidade, a embarcação mantém-se na posse do proprietário (fretador), o qual se obriga a armá-la,

---

<sup>11</sup> BRASIL. Lei n. 9.432, de 8 de janeiro de 1997. Dispõe sobre a ordenação do transporte aquaviário e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/03/Leis/L9432.htm>. Acesso em: 28 nov. 2007.



tripulá-la, mantê-la e conservá-la, ficando a gerência operacional com o afretador, que decidirá sobre o emprego da embarcação no período contratado, deslocando-se com carga ou mantendo-se parado em um porto ou plataforma. De qualquer modo, a remuneração devida não se faz pelo transporte efetuado, mas pela colocação do navio à disposição do afretador, nas condições que o contrato especificar.<sup>12</sup>

Outra modalidade de transporte de cargas, é o estabelecido pela Lei n. 9.611, de 19 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre o transporte multimodal de cargas. Esse transporte é aquele regido por um único contrato, que utiliza duas ou mais modalidades de transporte - hidrovias, rodovias, ferrovias etc -, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal, que pode ser nacional ou estrangeiro<sup>13</sup>.

Para Heleno Taveira Torres:

Ao adotar o regime de transporte multimodal, a empresa de transporte passará a ter uma considerável economia com o custo de obrigações acessórias e regimes de débitos e creditamentos nas sucessivas operações de transportes, desde o Ponto de Recepção (ponto em que o produto a ser transportado é entregue pelo carregador ao transportador) até o Ponto de Entrega (ponto em que o produto transportado é entregue pelo transportador ao carregador ou a um destinatário indicado pelo carregador), reduzindo inclusive as hipóteses de manutenção de créditos acumulados ou estruturais. Isso porque o transporte multimodal deverá gerar um único recolhimento de ICMS, com a emissão de um único conhecimento de transporte.<sup>14</sup>

O transporte multimodal de cargas compreende, além do transporte em si, os serviços de coleta, unitização - união de mercadorias de peso, tamanho e formato distintos em cargas de volumes unitários, possibilitando uma racionalização do espaço útil -, desunitização, movimentação, armazenagem e

---

<sup>12</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime tributário do transporte marítimo no Brasil. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº 81, p. 36-55, 2002. p.43.

<sup>13</sup> BRASIL. Lei n. 9.611, de 19 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre o Transporte Multimodal de Cargas e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9611.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9611.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

<sup>14</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In: TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 408.

entrega de carga ao destinatário, bem como a realização dos serviços correlatos que forem contratados entre a origem e o destino, inclusive os de consolidação e desconsolidação documental de cargas<sup>15</sup>, conforme art. 3º da Lei 9.611/1998.

Como visto, a legislação brasileira regula as diversas modalidades de transporte marítimo, sendo permitido às embarcações estrangeiras somente participação na navegação de cabotagem e da navegação interior de percurso nacional, quando afretadas por empresas nacionais ou quando decorrentes de contratos de reciprocidade firmados pelo Brasil. Essa classificação, entre embarcação nacional e estrangeira também determinará a incidência de regras tributárias específicas a serem analisadas no próximo capítulo.

### **3. REGIMES TRIBUTÁRIOS ESPECÍFICOS DO TRANSPORTE MARÍTIMO**

Após a análise das atividades regulamentadas como transporte marítimo pelo ordenamento jurídico brasileiro, cumpre analisar os regimes tributários específicos do transporte marítimo no Brasil, para na seqüência, apresentar os aspectos específicos das isenções tributárias.

#### **3.1 Cabotagem**

Através da publicação da Instrução Normativa n. 137, de 23 de novembro de 1998, que continua em vigor, ao lado da Instrução Normativa SRF n. 390, de 30 de janeiro de 2004, cujo artigo 77 versa sobre a cobrança da CSLL na espécie, a SRF dispôs sobre o tratamento tributário das atividades marítimas

---

<sup>15</sup> Consolidação: a operação através da qual, pela emissão de um conhecimento "master" de transporte, englobam-se diversos lotes de carga, os quais são utilizados e individualmente identificados, constituindo o que se denomina carga consolidada. Desconsolidação: a operação através da qual, a partir do recebimento de um conhecimento "master", efetua-se a distribuição, a quem de direito, dos respectivos conhecimentos "house", emitidos pelo agente consolidador no exterior. BOLETIM N. 23. **Sindasp - Sindicato dos Despachantes Aduaneiros de São Paulo**. Disponível em: <http://www.sindaspcg.org.br/comentarios/comentarios.asp?COD=24>. Acesso em: 16 dez. 2007.

de cabotagem turística pela costa brasileira, especialmente as realizadas por embarcações de bandeiras estrangeiras.<sup>16</sup>

Segundo Heleno Taveira Torres “o nosso direito ressentia-se de normas que regulassem especificamente atividades marítimas de cabotagem turística na costa brasileira, (...) Então, para dispor do tratamento tributário e do controle aduaneiro aplicáveis a tais operações” publicou a IN n. 137/1998<sup>17</sup>.

A IN 137/1998, estabelece, no seu art. 2º, que o armador estrangeiro deverá constituir representante legal no País, pessoa jurídica, outorgando-lhe poderes para, na condição de mandatário: promover a importação de mercadorias estrangeiras; requerer a concessão de regimes aduaneiros especiais; proceder ao despacho para consumo das mercadorias estrangeiras comercializadas a bordo do navio; adquirir mercadorias nacionais para abastecimento do navio; e, na qualidade de responsável tributário, calcular e pagar os impostos e contribuições federais devidos, decorrentes das atividades desenvolvidas a bordo do navio ou a ele relacionadas, no período em que permanecer em operação de cabotagem em águas brasileiras<sup>18</sup>.

Sobre os serviços de cabotagem turística, realizados na costa brasileira, incidem, segundo a IN 137/98, os seguintes tributos: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

---

<sup>16</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In: TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.

<sup>17</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In: TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 446.

<sup>18</sup> BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 137, de 23 de novembro de 1998. Dispõe sobre o tratamento tributário e o controle aduaneiro aplicáveis à operação de navio estrangeiro em viagem de cruzeiro pela costa brasileira. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in13798.htm>. Acesso em: 03 dez. 2007.

O navio em viagem de cruzeiro deverá informar sua chegada à autoridade aduaneira que jurisdicione o porto de entrada no País, com antecedência mínima de seis horas. Sua autorização de saída está condicionada à apresentação: I - relatório sobre a movimentação de mercadorias estrangeiras durante o período, identificando a posição de seu estoque final e relacionando as mercadorias vendidas, com indicação da quantidade, discriminação do produto e valores, unitários e totais, em moeda nacional, determinados pela taxa cambial vigente na data e registro da DSI e II - DARF, referentes ao recolhimento dos impostos e contribuições devidos no período.

### **3.2 AFRMM - Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante**

O AFRMM é um tributo incidente sobre a contratação de frete marítimo instituído pelo Decreto-lei n. 2.404, de 23 de dezembro de 1987, com alterações trazidas pela Lei n. 10.983, de 13 de julho de 2004. Destina-se a atender os encargos da intervenção da União no apoio ao desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras, e constitui fonte básica do Fundo da Marinha Mercante.<sup>19</sup>

Para efeitos da Lei 10.983/2004, considera-se frete a remuneração do transporte aquaviário da carga de qualquer natureza descarregada em porto brasileiro, incluídas todas as despesas portuárias com a manipulação de carga, constantes do conhecimento de embarque ou da declaração, e outras despesas de qualquer natureza a ele pertinentes (art. 5º).

Segundo Heleno Taveira Torres o adicional é cobrado "das empresas brasileiras e estrangeiras de navegação, que operem em porto brasileiro, quando da entrada no porto de descarga, e incide sobre o frete cobrado por

---

<sup>19</sup> BRASIL. Lei nº 10.893, de 13 de julho de 2004. Dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante – FMM e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2004-2006/2004/Lei/L10.893.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2004-2006/2004/Lei/L10.893.htm). Acesso em: 06 dez. 2007.

estas, de acordo com o conhecimento de embarque e o manifesto de carga, pelo transporte de carga de qualquer natureza".<sup>20</sup>

O fato gerador do AFRMM é o início efetivo da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro, aplicando-se as alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) na navegação de longo prazo, 10% (dez por cento) na navegação de cabotagem, e 40% (quarenta por cento) na navegação fluvial e lacustre, quando do transporte de granéis líquidos nas regiões Norte e Nordeste (art. 6º).

### **3.3 Contribuição previdenciária**

As atividades de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra relativa à operação de transportes de cargas e passageiros cujos veículos e respectivas despesas de combustível e manutenção que corram por conta da contratada, têm como base de cálculo da retenção valor não inferior a 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, nos termos da Ordem de Serviço n. 209, de 20 de maio de 1999, do Diretor de Arrecadação e Fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).<sup>21</sup>

Apresentados os regimes tributários específicos previstos sobre as atividades de transporte marítimo, passamos a analisar, especificamente, os incentivos fiscais previstos ao setor.

## **4. INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS AO TRANSPORTE MARÍTIMO**

A seguir, passamos a uma análise dos incentivos tributários previstos no ordenamento jurídico brasileiro para as atividades do setor de transporte marítimo.

---

<sup>20</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In. TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.

<sup>21</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In. TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.

#### 4.1 Incentivos Fiscais sobre o ICMS

De acordo com o art. 155, II, da Constituição Federal, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Segundo o disposto no art. 146, III, a, da Constituição Federal cabe a Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição Federal, os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Nesse sentido, observa-se o art 2º, II, da LC 87/96 que determina que o ICMS incidirá sobre “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores”<sup>22</sup>.

Ainda, o art, 3º, II, da citada LC 87/96 menciona que “o imposto não incide sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços”<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> Art. 2º. O imposto incide sobre: I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores; III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual(...). BRASIL.. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

<sup>23</sup> Art. 3º O imposto não incide sobre: I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços; (...).BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e

Não obstante o serviço de transporte de bem destinado à exportação não ter incidência de ICMS, o mesmo não ocorre quanto ao transporte realizado entre o estabelecimento do exportador e o local de embarque para o exterior (porto, aeroporto ou recinto alfandegado), nesse caso há incidência do imposto visto que caracteriza uma prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal.<sup>24</sup>

Sobre a presente questão, reproduz-se entendimento da Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, materializada pela Resolução de Consulta 114/97:

5. No caso em tela, há de se alertar para a existência da distinção entre os dois fatos geradores que podem ocorrer:

a) a operação de saída da mercadoria com o destino ao exterior, portanto, não sujeita ao imposto;

b) e a prestação de serviço de transporte dessa mercadoria do local de estabelecimento exportador até o local de embarque situado em território nacional. Configura-se, nesta última hipótese, uma prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual e não uma exportação de serviço, haja vista que seus efeitos são exauridos dentro do território nacional. Daí sua submissão ao imposto (ICMS).

Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho, observa-se que a incidência de ICMS "nunca se dá sobre atos ou negócios jurídicos em si, mas somente sobre as operações de execução desses atos ou negócios jurídicos (nas obrigações de dar mercadoria) ou na execução de serviços de transporte e comunicação (atos de efetiva prestação, como execução das obrigações de fazer)".<sup>25</sup>

Todavia, a legislação também apresenta incentivos de ICMS nos serviços de transporte marítimo, nos termos da cláusula primeira do Convênio n. 106, de

---

intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

<sup>24</sup> ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da tributação**: na importação e na exportação. São Paulo: Aduaneiras, 2004. p. 163.

<sup>25</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. ICMS: combustíveis e lubrificantes, operações e prestações de serviços de transporte. In. Rocha, Valdir de Oliveira (dir). **Revista Dialética de Direito Tributário nº 64**. São Paulo: Dialética, 2002. P. 138 - 156.

13 de dezembro de 1996, do CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária, que estabelece:

Cláusula primeira. Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será.

§3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento e escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.<sup>26</sup>

Sobre essa cláusula, Heleno Taveira Torres destaca que:

Com uma ressalva: o contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos. Isto deverá ser feito com o aproveitamento normal dos créditos de ICMS, na sistemática de débito e crédito, disposto no artigo 19 da Lei Complementar n. 87/96, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, quanto à aquisição de materiais destinados à manutenção dos dutos e terminais (ativo fixo, materiais intermediários, energia elétrica), à aquisição de materiais necessários à manutenção da frota marítima (insumos, ativo fixo e combustíveis), bem como os créditos decorrentes das próprias operações de serviços de transporte.<sup>27</sup>

Essas seriam as considerações a respeito dos incentivos fiscais no ICMS às prestações de serviços marítimos.

---

<sup>26</sup> BRASIL. CONVÊNIO ICMS 106/96, de 13 de dezembro de 1996. Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/>. Acesso em: 17 dez. 2007.

<sup>27</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In. TORRES, Heleno Taveira coord. **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.



## 4.2 Regime Aduaneiro Especial – DAF

O Regulamento Aduaneiro, Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2006, dispõe sobre o Regime Aduaneiro Especial de Depósito Afiançado, que permite a estocagem, com suspensão do pagamento de impostos, de materiais importados sem cobertura cambial, destinados à manutenção e ao reparo de embarcação ou de aeronave pertencentes a empresa autorizada a operar no transporte comercial internacional, e utilizadas nessa atividade.<sup>28</sup>

O depósito afiançado, previsto nos arts. 436 a 440 do Regulamento Aduaneiro, é dedicado às empresas de transporte internacional, de modo a favorecê-las no suprimento de materiais para a manutenção de seus veículos, para o atendimento de passageiros, para a segurança do embarque, da viagem e para o treinamento de pessoal.

Segundo Francisco Antonio D´Angelo:

Releva frisar que podem se beneficiar do regime as empresas brasileiras e estrangeiras atuantes nos transportes aéreo e marítimo. No transporte rodoviário, somente as empresas estrangeiras podem ser beneficiárias do regime. A condição para empresa estrangeira operar no regime, é que haja previsão em ato internacional firmado pelo Brasil, ou que seja comprovada a existência de reciprocidade de tratamento às empresas brasileiras que operem ou queiram operar no país a que pertence a empresa interessada na obtenção do regime<sup>29</sup>.

A autorização para aplicação do depósito afiançado é condicionada a prévia habilitação pela Receita Federal. O controle aduaneiro da entrada, da permanência e da saída de mercadorias será efetuado mediante processo informatizado, segundo art. 439, da Lei. 4.543/2002.

---

<sup>28</sup> BRASIL. Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2006. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4543.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4543.htm). Acesso em: 09 dez. 2007.

<sup>29</sup> D´ANGELO, Francisco Antonio. *DEPÓSITO AFIANÇADO - REGIME ADUANEIRO ESPECIAL*. **Tributario.net**, São Paulo, a. 5, 26/4/2005. Disponível em: [http://www.tributario.net/artigos/artigos\\_ler.asp?id=32625](http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=32625)>. Acesso em: 10 dez. 2007.

O prazo para permanência dos materiais no regime e conseqüente suspensão dos tributos - e não apenas impostos, como consta no conceito - é de cinco anos contados da data da admissão (art. 438).

### 4.3 Isenções e deduções do Imposto sobre a Renda

O imposto sobre a renda na fonte, previsto no Brasil pela Lei n. 9.957, de 27 de janeiro de 2000, no seu art. 1º, determinou o aumento da alíquota de zero para 15%, incidente sobre os rendimentos auferidos no país, por residentes e domiciliados no exterior, e fez referência às hipóteses previstas nos incisos III e V a IX do artigo 1º da Lei n. 9.481, de 13 de agosto de 1997, com a redação dada pelo artigo 20 da Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Portanto, com a exclusão objetiva do inciso I, do art. 1º, da Lei n. 9.481, de 13 de agosto de 1997, mantém-se reduzida a zero, nas hipóteses do inciso I, a saber<sup>30</sup>:

Receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim os pagamentos de aluguel de containers, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias.<sup>31</sup>

Ainda, no tocante a qualquer empresa de transporte, aéreo ou marítimo, para sociedades domiciliadas no exterior que exerçam atividades no Brasil mediante sucursais ou representações, é aplicável a isenção concedida nos termos do artigo 30 do Decreto-lei n. 5844/1943 c/c o artigo 1º do Decreto-lei n. 1.228/1972, consolidado no artigo 176 do RIR/99:

---

<sup>30</sup> TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In. TORRES, Heleno Taveira coor. **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.

<sup>31</sup> BRASIL. Lei 9.481, de 13 de agosto de 1997. Dispõe sobre a incidência de imposto de renda na fonte sobre rendimentos de beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/03/Leis/L9481.htm>. Acesso em: 09 dez. 2007.

Estão isentas do imposto as companhias estrangeiras de navegação marítima e aérea se, no país de sua nacionalidade, as companhias brasileiras de igual objetivo gozarem da mesma prerrogativa.

Parágrafo único. A isenção de que trata este artigo alcança os rendimentos auferidos no tráfego internacional por empresas estrangeiras de transporte terrestre, desde que, no país de sua nacionalidade, tratamento idêntico seja dispensado às empresas brasileiras que tenham o mesmo objeto, observado o disposto no parágrafo único do art. 181.<sup>32</sup>

Portanto, aplicáveis as isenções acima referidas aos serviços de transporte aquaviários.

#### **4.4 Isenções de Imposto sobre Produtos Industrializados**

Do exame da legislação que rege os impostos sobre produtos industrializados, verifica-se que a Lei n. 9.493, de 10 de setembro de 1997, estabelece, em seu artigo 1º, hipótese de isenção do IPI sobre a importação de produtos utilizados na industrialização. Confira-se:

Art. 1º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) os equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, relacionados em anexo, importados ou de fabricação nacional, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas.

Parágrafo único. São asseguradas a manutenção e a utilização dos créditos do referido imposto, relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, efetivamente empregados na industrialização dos bens referidos neste artigo.

Ainda, sobre a regulamentação da isenção de IPI, aplica-se cumulativamente ao artigo acima citado o DL n. 666/69, que dispõe o seguinte:

Art 3º As cargas de importação ou exportação, vinculadas obrigatoriamente ao transporte em navios de bandeira brasileira, poderão ser liberadas em favor da bandeira do país exportador ou

---

<sup>32</sup> BRASIL. Decreto n. 3000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm). Acesso em: 09 dez. 2007.

importador, ponderadamente até 50% de seu total, desde que a legislação do país comprador ou vendedor conceda, pelo menos, igual tratamento em relação aos navios de bandeira brasileira.

§ 1º Em caso de absoluta falta de navios de bandeira brasileira próprios ou afretados, para o transporte do total ou de parte da percentagem que lhe couber, deverá a mesma ser liberada em favor de navio da bandeira do país exportador ou importador.

§ 2º Caso não haja navio de bandeira brasileira ou da bandeira do importador ou exportador em posição para o embarque da carga, poderá a Superintendência Nacional da Marinha Mercante, a seu exclusivo critério, liberar o transporte para navio de terceira bandeira especificamente designado.

§ 3º Quando a exportação ou importação for feita para ou de país que não seja servido por navios nacionais de ambas as bandeiras, importadora ou exportadora de mercadoria sujeita à liberação, a Superintendência Nacional da Marinha Mercante fará a liberação prévia das cargas de que trata este Decreto-lei, designando o transportador.<sup>33</sup>

Observa-se que a concessão do benefício isenção do IPI está condicionada à autorização prévia para o transporte em embarcações de bandeira diversa da nacional, ou seja, a mercadoria somente poderia sair do país de origem após o deferimento do embarque pela autoridade administrativa.

Nesse sentido, colaciona-se entendimento jurisprudencial:

RECURSO ESPECIAL - ALÍNEA "A" - TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS PARA INDÚSTRIA FABRIL - TRANSPORTE MARÍTIMO EM NAVIO DE BANDEIRA DIVERSA DOS PAÍSES DE ORIGEM E DESTINO - IPI - ISENÇÃO - NECESSIDADE DE PRÉVIA EMISSÃO DE CERTIFICADO DE LIBERAÇÃO DE CARGA (WAIVER) - ART. 3º, §§ 2º E 3º, DO DL n. 666/69. No caso dos autos, consoante ressaltado pelo r. voto condutor do acórdão recorrido, o primeiro certificado de liberação de carga expedido expirou em momento anterior ao embarque das mercadorias em navio de bandeira diversa dos países de origem e destino dos bens. A nova liberação do transporte das mercadorias, no entanto, com a emissão de novo waiver, somente ocorreu após o embarque dos

---

<sup>33</sup> BRASIL. DECRETO-LEI nº 666, de 2 de julho de 1969. Institui a obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0666.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0666.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

equipamentos, o que desatenta ao comando do artigo 3º, §§ 2º e 3º, do DL n. 666/69. Ora, se a concessão do benefício está condicionada à autorização para o transporte, a mercadoria somente poderia sair do país de origem após o deferimento do embarque pela autoridade administrativa. Não merece reparo o entendimento da Corte *a quo* no sentido de que "a substituição de Certificado de Liberação de Carga, em virtude do não-embarque da mercadoria, por Certificado 'a posteriori', não dá ensejo à isenção do IPI, porque não há previsão legal". Recurso especial improvido<sup>34</sup>.

E ainda,

#### TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - ISENÇÃO DO IPI - EXIGÊNCIAS LEGAIS.

1. A isenção do IPI foi outorgada pela Lei 9.000/95 que, sem estabelecer exigências, liberou as mercadorias que menciona.
2. O DL 666/69, seguindo jurisprudência consolidada do STJ, deve ser observado conjuntamente com a regra de isenção, de tal modo que o benefício seja aplicado somente para a importação de mercadorias transportadas em navio de bandeira brasileira.
3. Hipótese dos autos que se enquadra na exceção do art.3o. § 2º, do DL 666/69, diante da liberação expressa da SUNAMAM quanto ao uso de navio de bandeira brasileira.
- 4 .Recurso especial improvido.<sup>35</sup>

Portanto, para o gozo do benefício fiscal do IPI, as mercadorias, quando oriundas de país estrangeiro devem ser transportadas do país de origem, por navio de bandeira brasileira ou por navio com bandeira diversa, desde que, com prévia autorização governamental.

#### **4.5 Isenção de COFINS e Pis/Pasep**

As receitas decorrentes do frete de mercadorias transportadas entre o Brasil e o exterior pelas embarcações registradas no REB, bem como as receitas

---

<sup>34</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 297560/CE. Rel. Min. Franciulli Neto. T2 - SEGUNDA TURMA. DJ 04/11/2004. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>. Acesso em: 30 nov. 2007.

<sup>35</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 262.587/CE, Rel. Min. Eliana Calmon. T2 - Segunda Turma. DJ 22/04/2002. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>. Acesso em: 30 nov. 2007.

obtidas com o transporte internacional de cargas ou passageiros, e as auferidas pelos estaleiros navais para a conservação e modernização de embarcações são isentas da Cofins e do Pis/Pasep, nos termos do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de 2001<sup>36</sup>:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela [Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997](#);

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o [art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997](#);

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do **caput**.

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 14 de agosto de 2001, que trata das Contribuições para a Seguridade Social – COFINS, para os programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pis/Pasep e do Imposto sobre a Renda, reeditou a MP 2.037/00, que tratava dos mesmos tributos.

Ainda, no tocante à contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, aplica-se alíquota zero (0), nos termos do art. 8º, § 12 da Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004, quando se tratar de importação de: I - partes, peças e componentes, destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de

---

<sup>36</sup> BRASIL. Medida Provisória n. 2.158 – 35, de 14 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/2158-35.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2158-35.htm) . Acesso em: 03 dez. 2007.

embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro; II - embarcações construídas no Brasil e transferidas por matriz de empresa brasileira de navegação para subsidiária integral no exterior, que retornem ao registro brasileiro como propriedade da mesma empresa nacional de origem e VI - alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa.<sup>37</sup>

Ainda, como uma forma de estímulo à produção de embarcações, a Lei n. 10.276, de 10 de setembro de 2001, instituiu a possibilidade de ressarcimento das contribuições Pis/Pasep e Cofins incidentes sobre insumos utilizados pelas empresas nacionais produtoras e exportadoras de mercadorias<sup>38</sup>.

#### **4.6 Outras isenções tributárias previstas da Lei n. 9.432/1997**

A Lei n. 9.432/1997 também dispõe de outras formas de incentivos fiscais às empresas de navegação, como:

- Isenção de recolhimento de taxa de manutenção do FDEPM – Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo (art. 11, § 8º).
- As empresas brasileiras de navegação, com subsidiárias integrais proprietárias de embarcações construídas no Brasil, transferidas de sua matriz brasileira, são autorizadas a restabelecer o registro brasileiro como de propriedade da mesma empresa nacional, de origem, sem incidência de impostos ou taxas (art. 11, § 10).
- Extensão às embarcações que operam na navegação de cabotagem e nas navegações de apoio portuário e marítimo dos preços de combustível cobrados às embarcações de longo curso (art. 12).

---

<sup>37</sup> BRASIL. [Lei nº 10.865, de 30 de abril 2004](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm). Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm). Acesso em: 05 dez. 2007

<sup>38</sup> BRASIL. Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Dispõe sobre o ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LEIS\\_2001/L10276.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10276.htm). Acesso em: 05 dez. 2007.

## **CONCLUSÃO**

Da análise do exposto, observa-se que a legislação brasileira apresenta uma série de incentivos às empresas atuantes no ramo do transporte marítimo, principalmente, às embarcações devidamente registradas no REB – Regime Especial Brasileiro.

A grande importância do transporte marítimo para o desenvolvimento do comércio exterior brasileiro, incentivou a edição de diversos incentivos tributários ao setor.

O presente objetivou a análise dos incentivos fiscais previstos na legislação brasileira para o setor de transportes marítimos, os tributos incidentes especificamente no setor, as deduções, isenções e regimes especiais de tributação que contribuem para o desenvolvimento do setor no país, dentre as quais destacaram-se as isenções tributárias ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, Regime Aduaneiro Especial de Depósito Afiançado - DAF, Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas - IR Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pis/Pasep e outras isenções tributárias.

Esta análise jurídica pode, assim, detalhar diversos incentivos previstos na legislação, todos instituídos com o objetivo de fomentar o transporte marítimo, sobretudo aquele realizado por empresa nacional. Reconhece-se, todavia, que o impacto real destes apoios sobre o desenvolvimento do setor deve ser analisado em estudos futuros.

## **REFERÊNCIA DAS FONTES CITADAS**



ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da tributação**: na importação e na exportação. São Paulo: Aduaneiras, 2004.

BRASIL. DECRETO-LEI nº 666, de 2 de julho de 1969. Institui a obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0666.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0666.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

BRASIL. Lei n. 7.652, de 3 de fevereiro de 1988. Dispõe sobre o registro da Propriedade Marítima e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L7652.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7652.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

BRASIL.. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm). Acesso em: 16 dez. 2007.

BRASIL. CONVÊNIO ICMS 106/96, de 13 de dezembro de 1996. Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/>. Acesso em: 17 dez. 2007.

BRASIL. Lei n. 9.432, de 8 de janeiro de 1997. Dispõe sobre a ordenação do transporte aquaviário e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9432.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9432.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

BRASIL. Lei 9.481, de 13 de agosto de 1997. Dispõe sobre a incidência de imposto de renda na fonte sobre rendimentos de beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9481.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9481.htm). Acesso em: 09 dez. 2007.

BRASIL. Lei n. 9.537, de 11 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob jurisdição nacional e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9537.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9537.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

BRASIL. Lei n. 9.611, de 19 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre o Transporte Multimodal de Cargas e dá outras providências. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9611.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9611.htm). Acesso em: 28 nov. 2007.

BRASIL. Decreto n. 2.596, de 18 de maio de 1998. Regulamenta a Lei nº 9.537, de 11 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob jurisdição nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2596.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2596.htm). Acesso em: 03 dez. 2007.

BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 137, de 23 de novembro de 1998. Dispõe sobre o tratamento tributário e o controle aduaneiro aplicáveis à operação de navio estrangeiro em viagem de cruzeiro pela costa brasileira. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in13798.htm>. Acesso em: 03 dez. 2007.

BRASIL. Decreto n. 3000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm). Acesso em: 09 dez. 2007.

BRASIL. Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Dispõe sobre o ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LEIS\\_2001/L10276.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10276.htm). Acesso em: 05 dez. 2007.

BRASIL. [Lei nº 10.865, de 30 de abril 2004](#). Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm). Acesso em: 05 dez. 2007

BRASIL. Lei nº 10.893, de 13 de julho de 2004. Dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante – FMM e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.893.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2004-2006/2004/Lei/L10.893.htm). Acesso em: 06 dez. 2007.

BRASIL. Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2006. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Disponível em:

HECKLER, Gabriela. Incentivos tributários ao transporte marítimo previstos no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista Eletrônica Direito e Política*, Itajaí, v.2, n.3, 3º quadrimestre de 2007. Disponível em: [www.univali.br/direitoepolitica](http://www.univali.br/direitoepolitica) - ISSN 1980-7791

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4543.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4543.htm). Acesso em: 09 dez. 2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 297560/CE. Rel. Min. Franciulli Neto. T2 - SEGUNDA TURMA. DJ 04/11/2004. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>. Acesso em: 30 nov. 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. ICMS: combustíveis e lubrificantes, operações e prestações de serviços de transporte. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº 64, p. 138-156, 2002.

CONVENÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE O DIREITO DO MAR(1982). In: MAZZUOLI, Valério de Oliveira(Org.). **Coletânea de Direito Internacional**. 4. ed. São Paulo: RT, 2006.

D'ANGELO, Francisco Antonio. Depósito Afiançado - Regime Aduaneiro Especial. **Tributario.net**, São Paulo, a. 5, 26/4/2005. Disponível em: <[http://www.tributario.net/artigos/artigos\\_ler.asp?id=32625](http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=32625)>. Acesso em: 10 dez. 2007.

KEEDI, Sadi. **ABC do comércio exterior**: abrindo as primeiras páginas. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2004. p. 124.

Missão & História. **Tribunal Marítimo**. Disponível em: <http://www.mar.mil.br/tm/entrar.htm>. Acesso em: 16 dez. 2007.

RODRIGUES, Paulo Roberto Ambrosio. **Introdução aos sistemas de transporte no Brasil e à logística internacional**. 3. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2003. p. 83.

TORRES, Heleno Taveira. Regime tributário do transporte marítimo no Brasil. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº 81, p. 36-55, 2002.

TORRES, Heleno Taveira. Regime Jurídico das empresas de transporte aéreo e marítimo e suas implicações fiscais. In: TORRES, Heleno Taveira (coord.) **Comércio Internacional e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 395-453.