

**ASSOCIAÇÃO COMERCIAL E INDUSTRIAL DE FOZ DO IGUAÇU-ACIFI**

**NOTA SOBRE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

**A)-BAGAGEM ACOMPANHADA**

**B)-COMÉRCIO DE SUBSISTÊNCIA EM FRONTEIRA**

O artigo 1º do Decreto-lei 2.120/84 (recepcionado com caráter de lei ordinária pela Constituição de 1988) estatui a isenção do Imposto de Importação incidente sobre bens de uso ou consumo pessoal que acompanhem a bagagem de viajante procedente do exterior.

O § 2º, alínea “b” do dispositivo **estendeu** o favor fiscal aos bens levados para o exterior ou dele trazidos no **movimento característico das cidades situadas nas fronteiras**<sup>1</sup>.

Eis o texto do diploma em comento:

*Art 1º O viajante que se destine ao exterior ou dele proceda está isento de tributos, relativamente a bens integrantes de sua bagagem, observados os termos, limites e condições, estabelecidos em ato normativo expedido pelo Ministro da Fazenda.*

*§ 1º Considera-se bagagem, para efeitos fiscais, o conjunto de bens de viajante que, pela quantidade ou qualidade, não revele destinação comercial.*

*§ 2º O disposto neste artigo se estende:*

*a) aos bens que o viajante adquira em lojas francas instaladas no País;*

*b) aos bens levados para o exterior ou dele trazidos, no movimento característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres.*

Como se vê, o artigo em questão criou (i) uma isenção do imposto para bagagem acompanhada (bens de uso e consumo pessoal) dos **viajantes** em geral (sem distinção do

---

<sup>1</sup> Vale lembrar, por oportuno, que o artigo 2º, inciso II, alínea “F” da Lei nº 8.032/90, o artigo 1º, inciso IV, da Lei nº 8.402/92 e o artigo 168 do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro) também tratam sobre a matéria, porém sem alterar o conteúdo do Decreto-lei nº 2.120/84.

meio de transporte) e (ii) **estendeu** ( do verbo “estender”, no sentido de desdobrar, de alcançar distinto destinatário de seu comando) a mesma isenção às **peculiaridades do movimento típico das fronteiras**.

O legislador, pois, quis prestigiar localidades integradas em uma conurbação, com seus inafastáveis vínculos seqüenciais de ordem econômica, social, familiar, religiosa e cultural, reunidos em uma dinâmica própria de vida e costumes. Exemplo típico dessa conurbação, *in casu*, com artérias internacionais, é o *sui generis* conjunto sócio-econômico formado pelas cidades de Foz do Iguaçu, no Brasil, Ciudad del Este, no Paraguai, e Puerto Iguazú, na Argentina, harmoniosamente integradas entre si.

Reitere-se: a desoneração fiscal relativamente aos bens levados para o exterior ou dele trazidos, no **movimento característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres**, passou a ter eficácia legal desde o dia 15.5.84, data da publicação do Decreto-lei 2.120/84 no Diário Oficial da União. Presentemente, referida isenção, sob a nomenclatura “**Do Comércio de Subsistência em Fronteira**”, está consolidada no artigo 168 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 4.543, de 26.12. 2002 *verbis*:

*Subseção X*

*Do Comércio de Subsistência em Fronteira*

*Art. 168. A isenção do imposto na importação de bens trazidos do exterior, no comércio característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres, aplica-se apenas aos bens destinados à subsistência da unidade familiar de residentes nas cidades fronteiriças brasileiras (Decreto-lei nº 2.120, de 1984, art. 1º, § 2º, "b", Lei nº 8.032, de 1990, art. 2º, inciso II, alínea "f", e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso IV).*

*Parágrafo único. Entende-se por bens destinados à subsistência da unidade familiar, para os efeitos desta Subseção, os bens estritamente necessários ao uso ou consumo pessoal e doméstico.*

Vimos, acima, que a parte final do *caput* do artigo 1º do Decreto-lei 2.120/84 prevê que os limites da isenção deveriam ser estabelecidos por ato normativo elaborado pelo Ministro da Fazenda.

A interpretação do supracitado artigo traz a seguinte conclusão, no pertinente ao “**Comércio de Subsistência em Fronteira**”, previsto no artigo 168 do Regulamento Aduaneiro:

a) tem-se a isenção do imposto sobre os **bens levados para o exterior ou dele trazidos, no movimento característico das fronteiras**, nos termos já mencionados, porquanto criada pelo Decreto-lei 2.120/84; e

b) pode o Ministro da Fazenda estabelecer os limites e outras condições para fruição da isenção – esta já existente legalmente.

É dizer: a isenção criada pelo Decreto-lei 2.120/84, posteriormente mantida pelas leis 8.032/90 e 8.402/92, tendo como alvo o **movimento característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres do território brasileiro**, é plena e total, podendo o agente político – se assim entender – limitá-la, como autoriza a lei.

O decreto-lei em referência menciona que os limites de isenção deveriam ser estabelecidos pelo Ministro da Fazenda, providência ainda não adotada. Todas as portarias e instruções normativas baixadas pelas autoridades fazendárias sobre bagagem, desde a edição do Decreto-lei 2.120/84, dizem respeito tão-somente à isenção e a outros procedimentos sobre **bagagem dos viajantes em geral**, estando a matéria disposta na **Subseção VIII (Bagagem)** do Regulamento Aduaneiro, precisamente nos seus artigos 153 a 166.

Além da superada Instrução Normativa SRF 104/84 (direcionada não à bagagem mas ao “comércio formiguinha” nas fronteiras), de duvidosa legalidade, as orientações normativas sobre **bagagem de viajante** foram editadas a partir de meados dos anos 90, em consonância com os princípios do Tratado do Mercosul. Em 1995, por exemplo, o ministro da Fazenda, baseando-se no artigo 14, IX, alínea “h” da Medida Provisória 886/95, no art. 1º do Decreto-lei 2.120/84, bem como no Tratado do Mercosul e na Decisão do Conselho Mercado Comum do Mercosul 18/94, que aprovou a Norma de Aplicação Relativa ao Regime de Bagagem, editou a Portaria nº 39/95, dispondo sobre o Controle Aduaneiro da Bagagem.

Disciplinou, entre outros assuntos, o conceito de **bagagem de viajante**, estabeleceu a obrigatoriedade de apresentação da declaração de bagagem acompanhada, fixou isenções e tratou das proibições. Por fim, delegou poderes ao Secretário da Receita Federal para praticar atos complementares sobre o assunto, incluindo tetos de isenção e outras condições atinentes ao controle de bagagem.

Em momento algum, quer a exaustiva Decisão do Conselho Mercado Comum do Mercosul nº 18/94, quer a Portaria MF 39/95, disciplinou especificamente a **isenção prevista no § 2º, alínea “b” do Decreto-lei 2.120/84**, isto é, a desoneração fiscal relacionada ao **comércio de subsistência em fronteira**, consolidado no artigo 168 do Regulamento Aduaneiro.

Os demais atos normativos que sucederam a mencionada portaria igualmente foram omissos sobre o favor tributário especial direcionado ao **comércio de subsistência na fronteira**.

A propósito, veja-se que a Instrução Normativa SRF nº 117/98, ao complementar a Portaria MP 39/95, baixou diversos termos e condições sobre **bagagem de viajante**, mas sem nada dispor sobre os **bens de uso ou consumo destinados à subsistência da unidade familiar de residentes nas cidades de fronteira**. O mesmo ocorreu com a edição da Instrução Normativa nº 538/2005, que elevou de US\$ 150,00 para US\$300,00 o limite de isenção aplicável aos bens trazidos na **bagagem de viajantes procedentes do exterior**.

A IN SRF 117/98 dispôs que o valor dos bens de uso e consumo pessoal que excederem tal quantia sofrerão incidência do Imposto de Importação na alíquota de cinquenta por cento (50%). Tal disposição foi tomada de empréstimo dos artigos 100 e 101 do Regulamento Aduaneiro, que tratam do Regime de Tributação Especial (possibilidade de despacho de bens integrantes de bagagem, inclusive os que excederem o limite de isenção, mediante a exigência tão-somente do imposto de importação, calculado pela aplicação da alíquota de cinquenta por cento sobre o valor do bem). Os artigos 100 e 101 do Regulamento Aduaneiro, por sua vez, estão efetivamente em consonância com as normas de aplicação do Mercosul, internalizadas pelo Decreto 1.765/95.

Nessa toada, é possível concluir que as supostas limitações relacionadas à bagagem inserida **no movimento característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres brasileiras**, tais como o teto de isenção de trezentos dólares norte-americanos (US\$ 300.00) e sua utilização uma única vez a cada mês pelos residentes nessas regiões, *data venia*, não têm eficácia, porquanto simplesmente inexistentes do ponto de vista legal.

A isenção criada pelo artigo 1º, § 2º, “b”, do Decreto-lei 2.120/84, consolidada no multicitado artigo 168 do Regulamento Aduaneiro, é plenamente eficaz, posto que, a respeito, resta desconhecido na legislação de regência, s.m.j., um só ato regulatório específico, baixado por autoridade competente, restringindo ou criando termos para o favor fiscal.

Do exposto, é de concluir-se pelo manifesto descompasso legal na interpretação de tal ato normativo, na medida em que se pretenda, equivocadamente, com ele, fazer incidir limitações contra destinatários que estão sob distinto tratamento legal, outorgado pelo artigo 1º, § 2º, “b”, do Decreto-lei 2.120/84.

Inaceitável advogar que a Instrução Normativa SRF nº 117/98 pretenda uma incidência do imposto sobre a importação na alíquota de cinquenta por cento sobre o valor dos bens trazidos do exterior que excederem o limite de trezentos dólares estadunidenses, **sem excepcionar os casos abrangidos pelas regras aplicáveis às famílias que, por residirem na fronteira, são beneficiárias, por expressa disposição de lei, de uma isenção especial do imposto de importação no âmbito exclusivo do comércio de subsistência.**

Em arremate, ressalte-se que o artigo 168 do Regulamento Aduaneiro, que trata do **comércio de subsistência em fronteira**, não faz referência ao vocábulo “viajante”, até porque, a priori, os moradores dessas conurbações não podem ser alçados à categoria de **viajante** pela simples movimentação decorrente da convivência social, familiar e religiosa.

Ora, somente a lei pode criar deveres jurídicos, somente ela pode estatuir os elementos da regra-matriz de incidência, sobretudo a base de cálculo e a alíquota.

Conseqüentemente, temerário imaginar que um ato normativo, baixado por autoridade administrativa, pretenda uma incidência do imposto de importação, na alíquota mencionada (50%), cada vez que um morador de uma cidade da fronteira retornar, a partir da segunda vez em um período de trinta dias, de outra vizinha cidade situada no exterior, mesmo quando em sua bagagem trazer bens ou presentes de uso ou consumo da unidade familiar, ainda mais em se tratando de bens com valor irrisório!

Como corolário do que se expôs, e considerando o disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional (*Interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre: I - ...; I- outorga de isenção*), manifestamos entendimento no sentido de que:

A) – As atuais limitações, condições e termos objeto de portarias e instruções normativas baixadas pelas autoridades fazendárias relacionadas a **bagagem acompanhada dos viajantes procedentes do exterior** estão, em tese, em consonância com os diplomas legais de regência, inclusive normas do Mercosul internalizadas pelo Decreto 1.765, de 28.12.95; e

B) – **No que tange ao Comércio de Subsistência, característico das fronteiras, mais precisamente no que diz respeito aos bens levados para o exterior ou dele trazidos, no movimento característico das cidades situadas nas fronteiras, necessários ao uso ou consumo pessoal ou doméstico das pessoas físicas residentes em cidades como Foz do Iguaçu, no Paraná, não estão, a rigor, sujeitas à incidência do Imposto sobre a Importação, porquanto totalmente plena e eficaz a isenção concedida pelo artigo 1º, § 2º, alínea “b”, do Decreto-lei nº 2.120/84, mesmo que ultrapassado o limite de isenção fixado pela Instrução Normativa 538/2005, já que esta orientação normativa tem como alvo a bagagem que acompanha o viajante em geral, procedente de qualquer cidade do exterior por via terrestre.**

C) – A única orientação da administração fazendária sobre essa questão foi baixada em 16.11.84, antes da criação do Mercosul, por meio da Instrução Normativa nº SRF 104/84, que criou o chamado “Comércio Formiguinha”. Esse ato, além da duvidosa recepção pelas resoluções do Mercosul, revela-se conflitante com a disposição literal do artigo 1º, 2º, alínea “b” do Decreto-lei 2.120/84, no ponto em que excepciona do favor fiscal bens produzidos fora do Brasil ou dos países limites. A lei não faz essa distinção.

José Alexandre Saraiva

Advogado, membro do Instituto de Direito Tributário do Paraná