



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10074.000007/2006-15  
**Recurso nº** 510.671 Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-000.535 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de setembro de 2010  
**Matéria** Regime aduaneiro especial de admissão temporária  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. (PETROBRÁS)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 24/02/1999 a 08/02/2000

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. *DIES A QUO*. REGIME ADUANEIRO ESPECIAL ADMISSÃO TEMPORÁRIA.**

Decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional. Na concessão de regime aduaneiro especial de admissão temporária, o prévio exame da autoridade administrativa afasta a aplicação da regra especial do artigo 150, §4º. Segundo a regra geral do artigo 173, inciso I, o prazo decadencial tem início no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Forte no princípio constitucional da eficiência administrativa e dada a impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso enquanto vigente o regime aduaneiro especial, o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 é o primeiro dia do exercício seguinte ao final da vigência do regime, excepcionalmente acrescido de até trinta dias.

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INADIMPLEMENTO DE COMPROMISSOS DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL.**

A admissão temporária de bens sem a regular extinção do regime aduaneiro especial é infração que dá ensejo ao lançamento dos créditos tributários cuja exigibilidade havia sido suspensa pela concessão do benefício fiscal.

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA. PAGAMENTO PROPORCIONAL DOS TRIBUTOS. INADIMPLEMENTO DE COMPROMISSOS DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS.**

Na admissão temporária de bens com prévio pagamento proporcional dos tributos em função da vida útil dos bens importados e do tempo de permanência deles no país, não há se falar em suspensão da exigibilidade dos

tributos nem em mora inerentes ao período de vigência do regime aduaneiro, porque previamente adimplidas essas obrigações tributárias principais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência os juros de mora cobrados em período anterior ao escoamento do prazo do regime aduaneiro especial.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente.

TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator.

EDITADO EM: 08/10/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedentes [1] os lançamentos: do imposto de importação [2] e do imposto sobre produtos industrializados na importação [3], ambos acrescidos de juros de mora (Selic) e de multa proporcional [4] [5]. Ciência pessoal dos lançamentos a preposto da sociedade empresária em 28 de dezembro de 2005.

Segundo a denúncia fiscal, a exação é decorrente da importação de diversas mercadorias de origem estrangeira sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária, sem a obrigatória observância das providências indicadas no artigo 307 do Regulamento Aduaneiro de 1985 <sup>[6]</sup>.

<sup>1</sup> Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 607 a 612 (verso) (volume IV)

<sup>2</sup> Auto de infração do imposto de importação acostado às folhas 2 a 31. Fatos geradores ocorridos entre 24 de fevereiro de 1999 e 26 de março de 1999.

<sup>3</sup> Auto de infração do imposto sobre produtos industrializados acostado às folhas 32 a 59. Fatos geradores ocorridos entre 8 de março de 1999 e 8 de fevereiro de 2000.

<sup>4</sup> Multa proporcional do imposto de importação: 50%.

<sup>5</sup> Multa proporcional do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação: 75%

<sup>6</sup> RA 1985, artigo 307: Na vigência do regime, deverá ser adotada, com relação aos bens, uma das seguintes providências, para a liberação da garantia e baixa do termo de responsabilidade: (I) reexportação; (II) entrega à Fazenda Nacional, para o pagamento das despesas, desde que a autoridade aduaneira tenha recebido os

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 256 a 267 (volume II), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- com a edição das IN/SRF 163 <sup>[7]</sup> e 164 <sup>[8]</sup> de 1998 e conseqüente extinção da IN/SRF 136/87 a operacionalização da admissão temporária dos bens (partes e peças) adquiridos do exterior pela contribuinte tornaram-se extremamente conturbadas;

- na vigência da IN/SRF 136/87, referidas aquisições não necessitavam de registro de DI para sua regular internação, sendo suficiente a conclusão do Regime de Trânsito Aduaneiro em Macaé para que a concessão da admissão temporária fosse homologada, referida obrigatoriedade foi instituída somente com a publicação da IN/SRF 164/98;

- as embarcações foram importadas ao amparo da IN/SRF 136/87;

- a IN/SRF 136/87 previa, também, a suspensão do impostos relativamente à aquisição de partes e peças destinadas a referidas embarcações;

- com a edição da IN/SRF 164/98 a própria fiscalização aduaneira tinha dificuldade em apontar qual o procedimento correto a ser adotado com relação à aquisição das partes e peças, tanto que a incerteza foi dissipada somente com a publicação do Ato Declaratório COANA nº 20 de 13.04.1999, que redirecionou as citadas admissões ao amparo da IN/SRF 136/87;

- por precaução, promoveu o desembaraço dos referidos bens com o pagamento dos impostos proporcionais ao período previsto para sua permanência no País, relativamente ao tempo de vida útil dos mesmos;

- detectado o equívoco cometido, impetrou pedidos de retificação de DI visando redirecionar as aquisições para o regimento estatuído pela IN/SRF 136/87, no entanto, referidos pleitos foram indeferidos, mantendo-se, por conseguinte, as operações no regime de pagamento proporcional de tributos;

- novamente equivocou-se ao solicitar a retificação com base na IN/SRF 164/98, quando deveria fazê-lo com base na IN/SRF 136/87, haja vista a determinação contida no Ato Declaratório COANA nº 20/99;

---

(III) destruição, às expensas do interessado; (IV) transferência para outro regime especial; (V) despacho para consumo, se nacionalizados. [...] (§ 6º) A adoção das providências a que se refere este artigo será requerida pelo interessado: (I) no caso do inciso I, à repartição que jurisdiciona o porto, aeroporto ou ponto de fronteira de saída, apresentando-lhe os bens; (II) no caso dos incisos II e III, à repartição que jurisdiciona o local onde se encontram os bens; (III) no caso dos incisos IV e V, à repartição que concedeu o regime. (§ 7º) Na hipótese de indeferimento do pedido de prorrogação de prazo ou dos requerimentos a que se referem os incisos II a V, o beneficiário deverá promover a reexportação dos bens em 30 (trinta) dias da ciência da decisão, salvo se superior o período restante.

<sup>7</sup> IN SRF 163, de 31 de dezembro de 1998, publicada no Diário Oficial de 7 de janeiro de 1999 (artigo 2º retificado no Diário Oficial de 1º de agosto de 1999) [revogada pela IN SRF 112, de 6 de setembro de 1999].

<sup>8</sup> IN SRF 164, de 31 de dezembro de 1998, publicada no Diário Oficial de 20 de janeiro de 1999 [revogada pela IN SRF 150, de 20 de dezembro de 1999].

- por se tratar de erro formal, o equívoco cometido pela importadora não autoriza o fisco exigir o pagamento dos tributos da forma como lançados nos presentes autos de infração, pois, materialmente respectivos bens são passíveis de ser admitidos no regime de admissão temporária com suspensão integral de impostos, ao contrário, na realidade, os valores recolhidos proporcionalmente no registro das DI's [sic] é que devem devolvidos, providência que será oportunamente requerida pela contribuinte;

- a situação materializada na operação processada por meio da DI 99/017291-7, registrada em 03.03.1999, que tratava da importação de bens destinados à embarcação P-20, cujo desembarço ocorreu somente em 03.07.2000, comprova que os bens importados no período de janeiro a abril de 1999 encontravam-se ao abrigo da IN/SRF 136/87;

- referida DI foi objeto de 2 (duas) retificações, sendo que na 2ª (segunda) ocorreu a suspensão integral dos impostos e respectiva substituição do Termo de Responsabilidade, para contemplar o montante integral dos impostos suspensos;

- os retro mencionados bens foram inventariados por ocasião da homologação da nova admissão temporária da embarcação P-20, fato que confirma o entendimento de que referidos bens encontram-se admitidos em igual condição e regime da embarcação a que foram destinados;

- não está correto o período de exigência do crédito tributário da presente exação, posto que o artigo 312 do RA/02 considera a data do desembarço como termo inicial para a contagem da vigência do regime pleiteado nas respectivas DI's [sic]

Esclarece também que anexou aos autos os documentos referentes aos processos de internação das embarcações P-09, P-10, P-17, P-18, P-20, P-21, P-23, P-25, P-27, P-33 e P-34.

Por fim, com base no disposto no artigo 16, § 4º, inciso "a" do Decreto nº 70.235/72, requer a juntada posterior de documentos, haja vista a complexidade do tema em questão e a impossibilidade de fazê-lo no prazo regulamentar da impugnação, cuja análise é determinante para a correta decisão.

Diante do exposto, requer a improcedência do lançamento.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 24/02/1999 a 26/03/1999

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS A APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, restando precluso o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESCONTO SIMPLIFICADO. EFEITOS**

A opção pelo despacho aduaneiro de mercadorias de origem estrangeira com base na admissão temporária com pagamento proporcional dos impostos incidentes, conforme fundamentado na Lei nº 9.430/96 e no Decreto nº 2.889/98, é definitiva, e a seu critério devem ser norteadas as providências para sua regular extinção.

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PARA A EXTINÇÃO REGULAR DO REGIME. CABIMENTO DAS PENALIDADES DECORRENTES DO NÃO CUMPRIMENTO. TRANSMUTAÇÃO PARA REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO.**

Constatado a não adoção, por parte da beneficiária, das providências para a regular extinção do regime aduaneiro especial de admissão temporária torna-se plenamente exigível os tributos suspensos acompanhados dos demais consectários legais.

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA.**

É cabível a exigência dos tributos suspensos (II/IPI), da forma como procedeu a fiscalização, diante da inexistência da adoção de qualquer medida necessária à extinção do regime.

**Lançamento Procedente**

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 623 a 637 (volume IV). Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [9] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em quatro volumes, ora processados com 668 folhas.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

---

<sup>9</sup> Despacho acostado à folha 668 determina o encaminhamento dos autos para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 623 a 637 (volume IV), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca dos lançamentos: do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados na importação, acrescidos de juros de mora (Selic) e de multa proporcional [10] [11].

Decadência do direito de constituir os créditos tributários ora contestados é uma das alegações da peça recursal.

A propósito desse questionamento, lembro que decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal de 1988, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º [12], e 173 [13] do Código Tributário Nacional recepcionado pela atual Carta Política com o *status* de lei complementar.

Na situação fática que se apresenta, importação no regime aduaneiro especial de admissão temporária, o prévio exame da autoridade administrativa afasta a aplicação da regra especial de decadência contida no artigo 150, § 4º, e impõe ao caso concreto a regra geral disciplinada no artigo 173.

Por conseguinte, é de cinco anos o prazo concedido à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, esse prazo é contado a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" [14] e o primeiro desafio que se apresenta é identificar o *dies a quo* do prazo previsto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Neste ponto, creio relevante lembrar que o ônus financeiro decorrente da estrutura administrativa do estado é suportado pela sociedade. Esse ônus é diretamente proporcional ao tamanho e inversamente proporcional à eficiência da estrutura administrativa. Consequentemente, não é razoável exigir determinada ação de qualquer órgão do estado senão direcionada para a consecução do interesse coletivo.

---

<sup>10</sup> Multa proporcional do imposto de importação: 50%.

<sup>11</sup> Multa proporcional do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação: 75%

<sup>12</sup> CTN, artigo 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

<sup>13</sup> CTN, artigo 173: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (I) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

<sup>14</sup> CTN, artigo 173, inciso I.

Proceder dessa forma é desperdiçar os já insuficientes recursos públicos para movimentar a máquina da Fazenda Nacional e lançar tributos que somente serão exigidos se infrações às normas tributárias forem praticadas no futuro.

Não é essa a interpretação que faço do inciso I do artigo 173 do CTN.

Como a eficiência da administração pública é um dos princípios enumerados no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal <sup>[15]</sup> e o enunciado da norma jurídica pospõe o *dies a quo* para a aferição do prazo nele previsto para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” <sup>[16]</sup>, considero razoável entender que a Fazenda Nacional deve otimizar o uso de sua máquina de fiscalização direcionando-a para a auditoria de procedimentos em contribuintes com indícios de infrações à legislação tributária.

Logo, como o inadimplemento do compromisso assumido não pode ser anunciado enquanto vigente o regime aduaneiro especial, o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 é o primeiro dia do exercício seguinte ao final da vigência do regime <sup>[17]</sup>, excepcionalmente acrescido de até trinta dias, se configurada a hipótese anunciada no § 7º do artigo 307 do Regulamento Aduaneiro de 1985 <sup>[18]</sup>.

Destarte, rejeito a tese de decadência do direito de constituir, em 28 de dezembro de 2005, os créditos tributários com fatos geradores <sup>[19]</sup> ocorridos no período de 24 de fevereiro de 1999 a 8 de fevereiro de 2000, vinculados a regime aduaneiro especial de admissão temporária pelo prazo de um ano.

Nas demais razões de mérito, em nenhum momento a ora recorrente sequer alega ter havido extinção do regime aduaneiro especial de admissão temporária na forma prescrita no artigo 307 do Regulamento Aduaneiro de 1985, *verbis*:

Art. 307 - Na vigência do regime, deverá ser adotada, com relação aos bens, uma das seguintes providências, para a liberação da garantia e baixa do termo de responsabilidade:

<sup>15</sup> Constituição Federal, artigo 37 [redação dada pela EC 19, de 1998]: A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]

<sup>16</sup> CTN, artigo 173, inciso I.

<sup>17</sup> Prazo do regime aduaneiro especial: um ano, conforme termo de constatação, folha 62, último parágrafo.

<sup>18</sup> RA 1985, artigo 307: Na vigência do regime, deverá ser adotada, com relação aos bens, uma das seguintes providências, para a liberação da garantia e baixa do termo de responsabilidade: (I) reexportação; (II) entrega à Fazenda Nacional, livre de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-los; (III) destruição, às expensas do interessado; (IV) transferência para outro regime especial; (V) despacho para consumo, se nacionalizados. [...] (§ 6º) A adoção das providências a que se refere este artigo será requerida pelo interessado: (I) no caso do inciso I, à repartição que jurisdiciona o porto, aeroporto ou ponto de fronteira de saída, apresentando-lhe os bens; (II) no caso dos incisos II e III, à repartição que jurisdiciona o local onde se encontram os bens; (III) no caso dos incisos IV e V, à repartição que concedeu o regime (§ 7º) Na hipótese de indeferimento do pedido de prorrogação de prazo ou dos requerimentos a que se referem os incisos II a V, o beneficiário deverá promover a reexportação dos bens em 30 (trinta) dias da ciência da decisão, salvo se superior o período restante.

<sup>19</sup> Registro da DI, no caso do imposto de importação. Desembaraço aduaneiro, no caso do imposto sobre produtos industrializados.

I - reexportação;

II - entrega à Fazenda Nacional, livre de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-los;

III - destruição, às expensas do interessado;

IV - transferência para outro regime especial;

V - despacho para consumo, se nacionalizados.

.....

§ 6º - A adoção das providências a que se refere este artigo será requerida pelo interessado:

I - no caso do inciso I, à repartição que jurisdiciona o porto, aeroporto ou ponto de fronteira de saída, apresentando-lhe os bens;

II - no caso dos incisos II e III, à repartição que jurisdiciona o local onde se encontram os bens;

III - no caso dos incisos IV e V, à repartição que concedeu o regime.

§ 7º - Na hipótese de indeferimento do pedido de prorrogação de prazo ou dos requerimentos a que se referem os incisos II a V, o beneficiário deverá promover a reexportação dos bens em 30 (trinta) dias da ciência da decisão, salvo se superior o período restante.

Por conseguinte, sem a regular extinção do regime aduaneiro especial, entendo cabível o lançamento dos créditos tributários cuja exigibilidade havia sido suspensa pela concessão do benefício fiscal.

Nada obstante, tenho por necessária a reforma do acórdão recorrido na parte em que desconsidera o escoamento do prazo do regime aduaneiro especial para iniciar a cobrança dos juros de mora.

Penso assim porque a admissão temporária objeto desse litígio foi obtida após pagamento proporcional dos tributos em função da vida útil dos bens importados e do tempo de permanência deles no país. Nessa sistemática de admissão temporária, a parcela dos tributos relativa ao período de vigência do regime aduaneiro especial é quitada antecipadamente, sem possibilidade de restituição ou compensação, inclusive perante eventual extinção antecipada do regime, a teor do disposto no § 2º do artigo 14 da IN SRF 164, de 31 de dezembro de 1998 <sup>[20]</sup>.

Nesse sentido, o inciso I do artigo 14 da IN SRF 164, de 1998, com a redação dada pela IN SRF 38, de 6 de abril de 1999, ambas apoiadas no artigo 8º <sup>[21]</sup> do Decreto 2.889,

<sup>20</sup> IN SRF 164, de 1998, artigo 14: O II e o IPI, devidos no caso de admissão temporária com pagamento parcial de acordo com o disposto no § 3º do art 7º, serão pagos pelo importador por ocasião do registro da respectiva DI, mediante débito automático em conta, nos termos da Instrução Normativa nº 98, de 29 de dezembro de 1997. [...] (§ 2º) Os impostos pagos na forma deste artigo não serão restituídos e nem poderão ser compensados em virtude da extinção do regime antes de completado o prazo da concessão inicial ou da prorrogação. [...]

<sup>21</sup> Decreto 2.889, de 1998, artigo 8º: A Secretaria da Receita Federal expedirá as instruções necessárias ao disciplinamento do regime de admissão temporária.

de 21 de dezembro de 1998 <sup>[22]</sup>, determina o recolhimento dos “impostos correspondentes ao período adicional de permanência do bem no País [...] até o vencimento do prazo de permanência anterior, sem a cobrança de juros ou de acréscimos moratórios” <sup>[23]</sup>.

Portanto, não há se falar em mora vinculada ao período do regime aduaneiro especial.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da exigência os juros de mora cobrados em período anterior ao escoamento do prazo do regime aduaneiro especial.

Tarásio Campelo Borges

---

<sup>22</sup> Decreto 2.889, de 1998, ementa: “Dispõe sobre admissão temporária de bens para utilização econômica no País.” Alterado pelo Decreto 3.328, de 5 de jan. de 2000 Revogado pelo Decreto 4.765, de 24 de jun. de 2003.

<sup>23</sup> IN SRF 164, de 1998, artigo 14: O II e o IPI, devidos no caso de admissão temporária com pagamento parcial de acordo com o disposto no § 3º do art. 7º, serão pagos pelo importador por ocasião do registro da respectiva DI, mediante débito automático em conta, nos termos da Instrução Normativa nº 98, de 29 de dezembro de 1997. (I) os impostos correspondentes ao período adicional de permanência do bem no País serão calculados de acordo com o estabelecido § 3º do art. 7º e recolhidos, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, até o vencimento do prazo de permanência anterior, sem a cobrança de juros ou de acréscimos moratórios; (Redação dada pela IN SRF nº 38/99, de 06/04/1999). [...].

