



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.725282/2020-74
ACÓRDÃO	3401-015.025 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADIENT DO BRASIL BANCOS AUTOMOTIVOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2017

REGIME AUTOMOTIVO. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. HABILITAÇÃO PRÉVIA. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. RESTITUIÇÃO. LIMITES.

A fruição do regime automotivo exige o cumprimento cumulativo de requisitos, sendo a habilitação prévia condição constitutiva, vedada sua aplicação retroativa. O direito à restituição do Imposto de Importação limita-se às operações realizadas após a habilitação, sendo indevida quanto às importações anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, Laura Baptista Borges, Celso José Ferreira de Oliveira, Leandro Wilhelm Wolff (substituto integral), e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº **104-014.054** exarado pela 8ª Turma da DRJ/04, em sessão de 19/04/2023, que **julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade** apresentada pela contribuinte acima identificada contra o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Restituição de Imposto de Importação (II) pago quando do registro de 240 Declarações de Importação (DI's).

A empresa Adient do Brasil Bancos Automotivos Ltda. **formulou o pedido de restituição** sob o fundamento de que teria havido **recolhimento indevido ou a maior** do Imposto de Importação quando do registro de diversas Declarações de Importação, realizadas no âmbito de suas operações no comércio exterior entre 2015 e 2017. Sustentou que, à época do desembaraço aduaneiro, **teria deixado de aplicar corretamente o regime de Ex-tarifário aplicável a autopeças**, o qual asseguraria a **redução da alíquota do imposto para 2%**, nos termos da legislação pertinente. Afirmou que tal equívoco foi constatado apenas posteriormente, razão pela qual os valores recolhidos superaram aqueles efetivamente devidos, configurando hipótese de indébito tributário passível de restituição.

A interessada pleiteou a restituição dos valores pagos a maior, invocando os dispositivos do Regulamento Aduaneiro e da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 que autorizariam a restituição nesses casos. Defende, ainda, que os bens importados **se enquadrariam nas listas de Ex-tarifário** previstas nas Resoluções Camex aplicáveis, fazendo jus ao benefício fiscal. Ressalta que o pedido não envolve alteração de aspectos fáticos das importações, mas apenas o reenquadramento jurídico-tributário, e que, **por se tratar de Imposto de Importação, não haveria necessidade de comprovação de não repasse do encargo financeiro a terceiros para fins de restituição**, conforme entendimento administrativo consolidado.

Por meio do Despacho Decisório nº 94/2021 de fls. 726 e seguintes, datado de 11 de novembro de 2021, a autoridade administrativa **indeferiu parcialmente** o pedido de restituição formulado pela interessada, sob fundamento de que a fruição do benefício fiscal de redução da alíquota do Imposto de Importação, no âmbito do regime de Ex-tarifário automotivo, **depende de prévia habilitação específica da empresa no SISCOMEX**. Assim, a autoridade administrativa concluiu que **apenas as Declarações de Importação registradas após o deferimento formal dessa habilitação, ocorrido em 12/12/2017, poderiam ser contempladas pelo benefício**, afastando o direito creditório em relação às operações realizadas anteriormente. Em razão disso, considerou-se que, na **ausência de habilitação válida à época dos fatos geradores**, não há amparo legal para

reconhecer o recolhimento indevido ou a maior do tributo nessas operações, limitando-se o pleito restitutivo às importações posteriores à regular habilitação da contribuinte.

Inconformada, a contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** foi dirigida contra a parcela indeferida, na qual, em apertada síntese, se insurgiu contra a decisão nos seguintes pontos:

Direito à restituição independentemente de habilitação prévia no SISCOMEX - A contribuinte sustenta que a fruição do benefício de Ex-tarifário não está condicionada à prévia habilitação no SISCOMEX, por ausência de previsão legal específica, sendo suficiente o enquadramento objetivo do bem importado nas Resoluções Camex aplicáveis.

Caráter objetivo do regime de Ex-tarifário - Defende que o benefício fiscal possui natureza objetiva, vinculada às características técnicas do produto importado, de modo que não pode ser afastado por exigências meramente formais ou procedimentais impostas pela Administração.

Reconhecimento de recolhimento indevido ou a maior - Argumenta que, uma vez comprovado o enquadramento das mercadorias nas hipóteses de Ex-tarifário, resta configurado o pagamento indevido ou a maior do Imposto de Importação, ensejando o direito à restituição.

Irrelevância da data de habilitação para fins de restituição - Alega que a data de habilitação no SISCOMEX não pode ser utilizada como marco temporal para restringir o direito creditório, pois o fato gerador do tributo deve ser analisado à luz da legislação vigente e da correta classificação do bem à época da importação.

Princípio da legalidade tributária - Sustenta que a exigência de habilitação prévia como condição para fruição do benefício viola o princípio da legalidade, por instituir requisito não previsto em lei para restringir direito do contribuinte.

Inexistência de vedação à restituição em norma aplicável - Afirma que não há dispositivo legal que impeça a restituição de valores recolhidos a maior em decorrência da não aplicação do Ex-tarifário no momento do despacho aduaneiro.

Desnecessidade de comprovação de não repasse do encargo financeiro - Defende que, tratando-se de Imposto de Importação, não se aplica a exigência de comprovação de não repasse do encargo financeiro, por não se tratar de tributo sujeito à repercussão econômica típica dos tributos indiretos.

Possibilidade de reenquadramento jurídico da operação - Argumenta que o pedido de restituição não implica alteração de aspectos fáticos das importações, mas apenas o reenquadramento jurídico-tributário das operações, o que é plenamente admitido no âmbito administrativo.

Em 19/04/2023, a 8ª turma da DRJ/04 proferiu o Acórdão nº 104-014.054 no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu integralmente a Manifestação de Inconformidade** apresentada pela interessada, permanecendo inalterado o reconhecimento parcial de R\$ 99.355,82.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário**, no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Impugnação.

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

Trata-se de processo administrativo que versa sobre **pedido de restituição de Imposto de Importação** formulado por **Adient Do Brasil Bancos Automotivos**, relativamente a Declarações de Importação registradas no período de 2015 a 2017. O pleito fundamenta-se na alegação de **recolhimento indevido ou a maior do tributo, em razão da não aplicação do regime de Ex-tarifário automotivo**, que possibilitaria a **redução da alíquota para 2%**, conforme o art. 6º do Trigésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 14, bem como nos arts. 110 do Regulamento Aduaneiro e 28 e 29 da IN RFB nº 1.717/2017. O direito creditório pleiteado parcialmente reconhecido pela autoridade fiscal no montante de **R\$ 99.355,82**, sendo que o requerido era de **R\$ 12.841.421,52** (restando em lide **R\$ 12.742.065,70**).

O Despacho Decisório sustenta a **improcedência parcial do pedido** sob o fundamento de que a contribuinte **somente estaria habilitada a usufruir do benefício fiscal após sua habilitação formal no SISCOMEX, ocorrida em 12/12/2017**. Assim, a fiscalização entendeu que **apenas as importações realizadas após essa data fariam jus à alíquota reduzida**, desconsiderando aquelas anteriores. A operação foi analisada sob o prisma do **cumprimento dos**

requisitos formais para fruição do Ex-tarifário, sendo considerada **indevida a aplicação retroativa do benefício**, por ausência de habilitação específica no período anterior .

Em sua defesa, a contribuinte sustenta, em síntese, que **já preenchia todos os requisitos materiais para fruição do benefício desde as importações realizadas entre janeiro de 2015 e novembro de 2017**, uma vez que as mercadorias já se encontravam abrangidas pelas Resoluções CAMEX aplicáveis. Argumenta que a habilitação no SISCOMEX possuiria **natureza meramente declaratória, não constitutiva de direito**, razão pela qual seus efeitos deveriam retroagir, permitindo a restituição integral do imposto pago a maior. Invoca, ainda, precedentes jurisprudenciais que reconhecem o caráter declaratório dos atos concessivos de Ex-tarifário e defende a inaplicabilidade do art. 166 do CTN ao Imposto de Importação .

A decisão da DRJ conheceu da manifestação de inconformidade, porém manteve o entendimento da autoridade fiscal, concluindo que **a habilitação específica constitui requisito essencial para a fruição do benefício, não podendo ser considerada mera formalidade**. Assim, entendeu-se que o direito creditório somente poderia ser reconhecido a partir da data da habilitação do contribuinte, afastando a restituição referente às importações anteriores, mantendo, portanto, o deferimento apenas parcial do pleito .

Diante desse cenário, permanecem como pontos controvertidos a serem apreciados em segunda instância: a **natureza jurídica da habilitação no regime de Ex-tarifário**, se declaratória ou constitutiva; a **possibilidade de aplicação retroativa do benefício fiscal** às importações realizadas antes da habilitação formal; a interpretação dos **requisitos do ACE-14 e das Resoluções CAMEX**; e, por fim, a extensão do **direito à restituição do Imposto de Importação recolhido a maior, quanto às operações realizadas no período anterior a 12/12/2017**.

Da Habilitação no Regime Automotivo

A Recorrente sustenta, em síntese, que **faria jus à restituição integral do Imposto de Importação recolhido nas Declarações de Importação registradas entre janeiro de 2015 e novembro de 2017**, ao argumento de que, desde aquele período, **já preenchia todos os requisitos materiais exigidos para fruição do regime automotivo** previsto na Resolução CAMEX nº 116/2014. Afirma que as autopeças importadas estavam regularmente enquadradas nos ex-tarifários aplicáveis e eram **destinadas à sua atividade produtiva**, circunstância que, por si só, asseguraria o direito à **redução da alíquota para 2%**, independentemente do momento formal de sua habilitação no SISCOMEX .

Nesse contexto, defende que a habilitação específica no SISCOMEX possuiria **natureza meramente formal e declaratória**, não sendo constitutiva do direito ao benefício fiscal. Argumenta que tal procedimento administrativo tem como **única finalidade certificar o atendimento de requisitos já previamente existentes**, de modo que sua ausência temporária não

poderia afastar um direito material já incorporado ao patrimônio jurídico da empresa. Sustenta, assim, que a exigência de habilitação prévia não pode ser interpretada de forma restritiva a ponto de impedir o reconhecimento do benefício em relação a operações pretéritas, sob pena de desvirtuamento da finalidade do regime automotivo .

Por fim, a Recorrente defende a **possibilidade de aplicação retroativa dos efeitos do regime especial**, com fundamento na natureza declaratória dos atos administrativos que reconhecem o direito ao ex-tarifário e em precedentes que admitem a extensão de benefícios fiscais a operações anteriores ao seu reconhecimento formal. Nessa linha, sustenta que, **uma vez comprovado o atendimento dos requisitos legais desde o período das importações, deveria ser reconhecido o direito à restituição integral do imposto** recolhido a maior, inclusive quanto às operações realizadas antes da habilitação, afastando-se a limitação temporal adotada pela autoridade fiscal e mantida pela DRJ .

O denominado **regime automotivo**, no âmbito da Resolução CAMEX nº 116, de 2014, consiste em **mecanismo de política industrial que autoriza a redução da alíquota do Imposto de Importação para o patamar de 2% incidente sobre autopeças sem produção nacional equivalente**, quando destinadas a empresas habilitadas do setor automotivo. Trata-se, portanto, de regime especial de natureza extrafiscal, voltado à ampliação da competitividade da cadeia produtiva, condicionado ao cumprimento de requisitos específicos e à prévia análise da inexistência de produção doméstica apta a suprir a demanda. Os regimes automotivos no Brasil funcionam sob uma lógica de contrapartida, em que a renúncia fiscal pelo governo está condicionada a investimentos e metas das empresas e por este motivo é fundamental que estas demonstrem o cumprimento de todos os requisitos legais e formais impostos pelo regime.

Nos termos da Resolução CAMEX nº 116, de 2014, a redução da alíquota do Imposto de Importação para 2% alcança as autopeças enquadradas nos Ex-tarifários especificados em seus Anexos I e II. Os arts. 1º e 2º delimitam as mercadorias abrangidas pela redução tarifária, enquanto o art. 3º estabelece, de forma expressa, requisito adicional para a fruição do benefício, ao dispor que “a redução do imposto de importação de que trata esta Resolução depende de habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX”. A própria disciplina normativa, portanto, não faz decorrer a aplicação da alíquota reduzida exclusivamente do enquadramento objetivo da mercadoria nos Ex-tarifários previstos nos Anexos, mas condiciona sua fruição também à habilitação específica da empresa no SISCOMEX. Trata-se de requisito expressamente previsto na norma instituidora do benefício e cuja relevância para a solução da controvérsia será examinada a seguir. *In verbis*:

“Art. 1º Alterar para 2% (dois por cento) a alíquota ad valorem do imposto de importação das autopeças enquadradas nos Ex-tarifários especificados no Anexo I, conforme disposto no artigo 6º do 38º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 14, modificado pelo 40º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 14.

Art. 2º Alterar para **2% (dois por cento) a alíquota ad valorem do imposto de importação das autopeças** enquadradas nos Ex-tarifários especificados no Anexo II, compreendidos em códigos NCM grafados como **Bens de Capital ou Bens de Informática e Telecomunicação** na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM).

Art. 3º A redução do imposto de importação de que trata esta Resolução **depende de habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX.**

Parágrafo único. A solicitação de habilitação deverá ser dirigida à Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, a quem competirá disciplinar suas condições e editar normas complementares.

Art. 4º As listas de autopeças constantes dos Anexos I e II poderão ser alteradas por solicitação das entidades representativas do setor privado ou por iniciativa própria governamental, nos termos e condições estabelecidas para redução da alíquota do Imposto de Importação na condição de Ex-tarifário para autopeças sem produção nacional equivalente, no âmbito do Regime de Autopeças Não Produzidas.”

(Destacou-se)

Além disso, conforme se verifica na transcrição acima, a operacionalização do regime está **intrinsecamente vinculada ao instituto do ex-tarifário**, disciplinado, à época dos fatos, pela Resolução CAMEX nº 66, de 2014, que dispõe sobre a redução temporária da alíquota do Imposto de Importação para bens de capital, de informática e telecomunicações, bem como para autopeças, quando inexistente produção nacional equivalente. Conforme previsto a concessão do ex-tarifário **depende de análise técnica que comprove a ausência de produção nacional**, sendo tal reconhecimento formal condição necessária para aplicação da alíquota reduzida. A fruição do benefício **exige a correta classificação fiscal da mercadoria e sua correspondência exata com a descrição constante do ato concessório e a habilitação no Siscomex.**

Por fim, cumpre observar que o conjunto normativo aplicável evidencia que a **fruição do regime automotivo demanda o preenchimento cumulativo** de requisitos de natureza material e formal, dentre os quais se destacam: **(i) a habilitação prévia da empresa** junto aos órgãos competentes; **(ii) o enquadramento da mercadoria em ex-tarifário** vigente à época da importação; **(iii) a comprovação de inexistência de produção nacional** equivalente; e **(iv) a destinação das autopeças** à atividade produtiva da empresa habilitada.

Tais exigências, consideradas em conjunto, **delimitam o alcance do benefício fiscal e constituem o parâmetro normativo** a partir do qual se deve examinar a controvérsia relativa à possibilidade de reconhecimento do direito à restituição em relação a operações realizadas anteriormente à formalização da habilitação.

A controvérsia, portanto, não se resolve apenas pela constatação de que as mercadorias importadas se encontravam abrangidas pelos Ex-tarifários previstos na Resolução CAMEX nº 116, de 2014. Embora esse enquadramento constitua requisito necessário à aplicação da alíquota reduzida, a própria Resolução estabeleceu, em seu art. 3º, **condição adicional e autônoma ao dispor expressamente que a redução do Imposto de Importação “depende de habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX”**. A habilitação, assim, não

se apresenta no texto normativo como simples meio de comprovação posterior de situação preexistente, mas como **requisito previsto para a própria fruição do tratamento tarifário favorecido**.

Por esta razão, não procede a alegação de que o deferimento posterior da habilitação teria natureza meramente declaratória e seria suficiente para reconhecer o benefício em relação às importações anteriormente realizadas. **A norma não atribui ao ato de habilitação efeitos retroativos, tampouco prevê que a comprovação posterior do atendimento dos demais requisitos materiais seja suficiente para suprir sua ausência no momento da importação.** Ao contrário, ao condicionar expressamente a redução à habilitação específica no SISCOMEX, a Resolução estabelece requisito que deve estar presente quando da realização da operação beneficiada, não sendo possível conferir ao ato administrativo posterior alcance temporal que a própria disciplina do regime não lhe atribuiu.

Não altera essa conclusão a invocação, pela Recorrente, de entendimentos que reconheceriam natureza declaratória a atos concessivos relacionados a Ex-tarifários. No presente caso, **a controvérsia não diz respeito à eficácia temporal do ato** que inclui determinada mercadoria em Ex-tarifário ou reconhece a inexistência de produção nacional equivalente, **mas à exigência distinta de habilitação específica da empresa no SISCOMEX**, expressamente prevista no art. 3º da Resolução CAMEX nº 116, de 2014. Tratando-se de requisitos juridicamente distintos, eventual caráter declaratório atribuído ao reconhecimento do enquadramento da mercadoria não permite estender, por si só, os mesmos efeitos à habilitação da empresa, sobretudo na ausência de disposição normativa que autorize sua retroação.

No caso concreto, a Recorrente aparentemente demonstra o atendimento de **parte relevante dos requisitos** materiais exigidos pela disciplina normativa do regime automotivo, notadamente quanto ao enquadramento das mercadorias importadas nos ex-tarifários vigentes, à inexistência de produção nacional equivalente e à efetiva destinação das autopeças à sua atividade produtiva. Todavia, restou incontroverso nos autos que **a comprovação da habilitação formal da empresa junto aos órgãos competentes somente ocorreu a partir de dezembro de 2017**, inexistindo prova de que tal condição tenha sido regularmente satisfeita em momento anterior. Em razão dessa delimitação fática, o Despacho Decisório entendeu por bem homologar parcialmente o pedido de restituição, reconhecendo o direito creditório apenas em relação às importações realizadas após a referida habilitação, ao passo que indeferiu a devolução dos valores recolhidos nas operações anteriores, por **ausência de cumprimento integral dos requisitos legais à época dos fatos geradores**.

Não se admite, portanto, a **aplicação retroativa do regime automotivo**, assentando que **a habilitação prévia constitui requisito de natureza constitutiva do direito ao benefício fiscal**, e não mera formalidade passível de convalidação posterior. Destacou-se que a disciplina estabelecida no âmbito do ACE-14, bem como nas Resoluções da CAMEX, **deve ser interpretada de forma estrita**, à luz do princípio da legalidade tributária, não se admitindo a ampliação dos efeitos de benefício fiscal para alcançar situações pretéritas não contempladas expressamente

pela norma. Ressaltou-se, ainda, que a **exigência de habilitação prévia cumpre função regulatória essencial, ao permitir o controle estatal sobre os agentes econômicos** beneficiários e assegurar a observância das políticas industriais e comerciais subjacentes ao regime.

A fruição do benefício está condicionada ao **cumprimento simultâneo** de todos os requisitos legais e regulamentares, de modo que a presença isolada de elementos materiais, como a inexistência de produção nacional equivalente e a correta destinação das autopeças, **não supre a ausência de requisito formal expressamente exigido pela legislação**. A interpretação sistemática do regime evidencia que **a habilitação prévia não se presta apenas a formalizar uma situação já consolidada, mas constitui pressuposto indispensável para a própria incidência da alíquota favorecida**, razão pela qual sua ausência, no momento das importações, impede o reconhecimento do direito ao benefício.

Dessa forma, concluiu-se que o direito à restituição do Imposto de Importação recolhido a maior **limita-se às operações realizadas a partir de 12/12/2017, data em que comprovada a habilitação da Recorrente, não sendo possível estender tal direito às importações anteriores**. Tal entendimento preserva a coerência do regime jurídico aplicável, evita a concessão indevida de vantagem competitiva e resguarda a isonomia entre os contribuintes que observaram integralmente os requisitos legais desde o momento da realização das operações.

Há que se ressaltar, ainda, a **função regulatória da habilitação no âmbito do regime automotivo**, prevista no ACE-14 e nas Resoluções da CAMEX, que não se limita a formalizar uma condição, mas **viabiliza o controle estatal prévio sobre os agentes econômicos beneficiários**, conforme anteriormente mencionado. A ausência dessa validação antecipada compromete a própria lógica do regime, impedindo que se reconheça o benefício com base apenas em verificação posterior. Ademais é necessário **preservar a isonomia concorrencial e a segurança jurídica**, uma vez que admitir a fruição retroativa do benefício implicaria conferir vantagem indevida à Recorrente em relação às demais empresas que observaram integralmente os requisitos legais antes de realizar suas importações, além de fragilizar a previsibilidade e a estabilidade na aplicação das normas tributárias.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento ao Recurso Voluntário**.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio