



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

Processo nº 10314.723513/2011-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.720 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria REGIMES ADUANEIROS
Recorrente CONTINENTAL BRASIL INDUSTRIA AUTOMOTIVA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

Ementa:

RECOF. ADIMPLEMENTO DO REGIME. CONDIÇÕES.

As vendas de bens submetidos ao RECOF realizadas a empresa comercial exportadora, mesmo que não instituída nos termos do Decreto-lei n.º 1.248/1972, que tenham efetivamente sido exportados, podem ser computadas para efeito de comprovação do cumprimento das obrigações do RECOF.

DECADÊNCIA. RECOF.

O pagamento da apuração mensal dos tributos decorrentes das operações dos bens refofiados não é antecipação de pagamento dos lançamentos representados pelas declarações de admissão no regime. Eles correspondem ao atendimento de cláusulas ínsitas nas obrigações do regime aplicado. Por isso, no caso de inadimplemento do regime, a regra decadencial deve ser a prevista no artigo 173, I, do CTN, que dita que o termo inicial deve ser do exercício seguinte em que ele poderia ser lançado. A a determinação do termo inicial do prazo decadencial para obrigação tributária referente a bem refofiado que foi destinado a mercado interno deve ter como indicador a data em que passam a ser exigíveis os tributos suspensos e as obrigações acessórias, e não o prazo de encerramento do regime RECOF desse bem. Tendo se dado o fato que define a obrigação do contribuinte, e tendo ocorrido o descumprimento dessa cláusula ou a inadimplência da regra, o exercício a partir de quando se poderia lançar não pode depender da finalização do prazo do regime desse bem refofiado.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto à preliminar de conhecimento dos documentos apresentados após a impugnação, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Efigênia Duarte. Quanto ao mérito, por maioria de votos, acordam os membros do colegiado dar provimento ao recurso nos termos do voto do relator. Vencidos a Conselheira Efigênia Duarte e o Conselheiro Robson José Bayerl. O Conselheiro Robson José Bayerl fará declaração de voto. Sustentou pela recorrente Dr. Eduardo de Carvalho Borges, OAB/SP n.º 153.881.

Robson José Bayerl- Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Raquel Motta Brandão Minatel, Efigênia Maria Nolasco Duarte, Eloy Eros da Silva Nogueira, Adriana Oliveira e Ribeiro e Angela Sartori.

Relatório

O presente processo cuida da exigência de tributos e acréscimos legais decorrentes do inadimplemento do regime RECOF de bens procedentes do exterior e admitidos nesse regime no período de 2005 a 2009 tendo o contribuinte como beneficiário. Essa exigência é resultante de auditoria fiscal que constatou que esses bens foram usados para a produção, pela própria contribuinte, de outros bens vendidos à empresa General Motors do Brasil Ltda (CNPJ n. 59.275.792/0001-50) e tratados pelo contribuinte como se fossem exportações. No entendimento da fiscalização, para se aferir o cumprimento do RECOF, essa destinação dos bens - venda a uma empresa que não se enquadra como comercial exportadora definida pelo Decreto-lei n. 1.248/1972, mesmo tendo sido por ela exportados em seguida, - não foi exportação realizada pelo beneficiário, mas, sim, destinação para o mercado interno. Como bem resumiu o Acórdão de 1ª Instância:

Entendeu a fiscalização, com base no inciso II, do §4º do Art. 6º da IN RFB 757/2007, que sucedeu a IN SRF 417/2004, que referidas vendas não poderiam ser a GM não se trata de empresa comercial exportadora, na forma estabelecida em lei. Isso porque não atende aos requisitos do Decreto-lei nº 1.248/1972, já que: (i) sequer foi constituída como sociedade por ações, constando como sociedade empresária limitada na base de dados da RFB; (ii) não está relacionada no rol de empresas comerciais exportadoras habilitadas, constante do sítio do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC). Em consequência, o fisco considerou que essas vendas foram realizadas para o mercado interno e, portanto, as mercadorias deveriam ter sido nacionalizadas mediante o recolhimento integral dos valores suspensos, conforme previsto no art. 37 da IN 417/2004. Como essa providência não foi adotada, procedeu ao lançamento do crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Cofins e PIS Importação, acrescido de multa de ofício e juros de mora. Observou, ademais, com relação às mercadorias importadas no ano de 2005, que o prazo para o beneficiário promover a extinção do regime era 2006. Nesse caso, como a Fazenda Pública somente poderia efetuar o lançamento dos valores devidos em

2007, o período decadencial inicia-se em 2012, a teor do disposto no art. 173, I, do CTN.

A contribuinte impugnou a exigência e, em breve resumo, alegou: nulidade do auto de infração por erro na determinação do tributo; decadência para os tributos exigíveis por decorrência da entrega dos bens à GM até 22/12/2006; não houve inadimplemento pois as exportações dos bens em tela foram realizadas, no caso pela GM, consoante o propósito da beneficiária firmado com a GM; a GM é empresa que tem entre seus objetivos a exportação, e atende a finalidade do RECOF; o princípio da verdade material deve prevalecer sobre o atendimento à formalidade; não há previsão na Lei para incidir juros de mora sobre multa.

Após a impugnação, mas antes da sua apreciação pelo julgador, o contribuinte apresentou documentos que comprovariam as exportações dos bens fabricados pelo contribuinte. explicou que se referem a grande quantidade de operações de exportações e a reunião desses documentos dependiam da GM, razão porque não conseguiu trazê-los ao processo no prazo dado para a impugnação. pede sua juntada e apreciação, e considera que o atraso se deu por força maior.

A Respeitável 24ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza apreciou a autuação e a impugnação e teceu as considerações e conclusões seguintes:

- decidiu não conhecer os documentos e informações entregues pela contribuinte após o prazo de impugnação por entender que a situação não se enquadra nas hipóteses previstas nos §§ 4 e 5 do art. 16 do Decreto n. 70.235, de 1972, ou na definição de força maior dada pelo § 5º do artigo 57 do Decreto n. 7.574, de 2011. Sua argumentação:

“A impugnante, todavia, não demonstrou a ocorrência de quaisquer delas. Anote-se que a expressiva quantidade de documentos e o fato de os mesmos pertencerem a terceiro não caracterizam motivo de força maior, nos termos do § 5º do art. 57 do Decreto nº. 7.574/2011, (...): (...) Ademais, esclarece o Parecer Normativo CST nº 39, de 1978, que para uma situação se caracterizar como caso de força maior, é preciso ficar demonstrada a ausência de imputabilidade, sua inevitabilidade e irresistibilidade. Pela ausência de imputabilidade, entende-se que o evento não pode decorrer da ação humana. Pela inevitabilidade ou irresistibilidade, temos que o sujeito passivo não pode concorrer, sob qualquer forma – negligência, imperícia, imprudência, culpa *in vigilando* ou *in eligendo*, inércia, omissão etc. – para o episódio lamentado. No presente caso, considerando que a demora na apresentação dos documentos decorreu da ação humana, temos presentes as características de imputável, evitável e resistível; o que torna descabida a caracterização do motivo de força maior.”

- também não acatou o pedido de nulidade feito pelo impugnante na crença de que teria havido erro na determinação dos tributos por equívoco na definição do aspecto temporal do fato gerador. entenderam os Julgadores que o auto de infração não mereceria reparos nesse sentido:

“Considerando que a fiscalização entendeu que referidas vendas não se enquadram nas hipóteses de extinção do regime (questão cujo mérito

será analisado em tópico específico), é lógico supor que a impugnante deixou de atender as providências indicadas nos artigos 29 ou 40. Em outras palavras, se não houve exportação nem o recolhimento dos tributos suspensos, então também não houve destinação regular para o mercado interno. Por corolário, as mercadorias ficam sujeitas ao lançamento de ofício do correspondente crédito tributário com acréscimos moratórios e aplicação das penalidades pecuniárias, calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.”

- também não acatou a alegação de decadência por entender que ao caso se aplica a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, pois não houve antecipação de pagamento dos tributos e o dies a quo a partir de quando se poderia efetuar o lançamento fiscal somente se dá após o termo final máximo do RECOF, ou seja, um ano após o ingresso dos bens importados no regime. Suas considerações foram:

“Considerando que a fiscalização entendeu que referidas vendas não se enquadram nas hipóteses de extinção do regime (questão cujo mérito será analisado em tópico específico), é lógico supor que a impugnante deixou de atender as providências indicadas nos artigos 29 ou 40. Em outras palavras, se não houve exportação nem o recolhimento dos tributos suspensos, então também não houve destinação regular para o mercado interno. Por corolário, as mercadorias ficam sujeitas ao lançamento de ofício do correspondente crédito tributário com acréscimos moratórios e aplicação das penalidades pecuniárias, calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.

A impugnante requer a nulidade do auto de infração por erro na determinação do aspecto temporal do fato gerador, ou então que seja declarada a decadência dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos até 22/12/2006.

Seu argumento funda-se no fato de que, se a fiscalização entende que houve destinação das mercadorias para o mercado interno, então os tributos lançados devem se reportar à data em que houve a entrega dos produtos pela impugnante à GM, e não após um ano contado da data da respectiva importação do insumo.

De qualquer forma, entende que a decadência deve ser declarada em relação aos fatos geradores ocorridos até 22/12/2006, em observância ao disposto no art. 150, §4º, do CTN, aplicável ao caso, já que é de conhecimento pleno da Receita Federal do Brasil que houve recolhimento de tributos de mesma espécie (II, IPI, PIS/COFINS) nas competências objeto do AI, e a própria Fiscalização atesta no AI que a exigência tem por base alegadas "diferenças" de tributos não recolhidas. Tal conhecimento dispensa, *de per si*, a juntada de guias de recolhimento respectivas, porquanto se trata de fato incontroverso e de conhecimento público no caso.

Considerando que a fiscalização entendeu que referidas vendas não se enquadram nas hipóteses de extinção do regime (questão cujo mérito será analisado em tópico específico), é lógico supor que a impugnante deixou de atender as providências indicadas nos artigos 29 ou 40. Em outras palavras, se não houve exportação nem o recolhimento dos tributos suspensos, então também não houve destinação regular para o

mercado interno. Por corolário, as mercadorias ficam sujeitas ao lançamento de ofício do correspondente crédito tributário com acréscimos moratórios e aplicação das penalidades pecuniárias, calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.

Outro entendimento não seria possível em face dos preceitos normativos acima citados, uma vez que, mesmo na hipótese de recolhimento dos tributos suspensos após o término do prazo estabelecido para vigência do regime, a legislação já prevê que este deve ser feito com os acréscimos moratórios calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.

Evidente, portanto, que no caso de não serem adotadas as providências indicadas nos artigos 29 ou 40, hipótese que fundamenta a autuação em tela, o fato gerador das mercadorias considera-se igualmente como a data do registro de sua admissão no regime.

....

entendemos que o pagamento antecipado dos tributos incidentes na importação (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN; enquanto que a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173, I, do CTN, para efeitos de fixação do *dies a quo* dos prazos de caducidade estando demonstrado nos autos que os valores dos tributos lançados correspondem àqueles suspensos por ocasião do registro de admissão das mercadorias no regime e que, por conseguinte, inexistiu recolhimento parcial de tributos nas operações autuadas, a regra a ser aplicada é aquela do art. 173, I, do CTN, pela qual se define o *dies a quo* como o primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Senão vejamos:

“Art. 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;”

Considerando que, no caso das mercadorias importadas ao amparo do RECOF, o crédito tributário encontra-se suspenso, então não há que se falar em fluência do prazo decadencial durante a vigência do regime, já que nesse período o lançamento não poderia ser efetuado.

Logo, com razão o fisco quando afirma, relativamente às mercadorias importadas no ano de 2005, que como o prazo para o beneficiário promover a extinção do regime era 2006, a Fazenda Pública somente poderia efetuar o lançamento dos valores devidos em 2007 (ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Definido o *dies a quo* como **01/01/2007**, temos que o prazo quinquenal expirou em **31/12/2011**.

Diante do fato que, no momento em que o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração, **22/12/2011**, o termo final do prazo

decadencial ainda não havia expirado, devem ser afastadas as alegações no sentido de que houve a decadência de parte dos valores lançados.”

- os Julgadores de 1ª Instância não acolheram os argumentos de que: (i) não houve inadimplência do RECOF no caso pelo fato dos bens fabricados pelo impugnante com os bens submetidos no RECOF foram efetivamente exportados pela GM; (ii) a GM é uma comercial exportadora, embora não nos termos do Decreto-lei n. 1.472/1972, e (iii) houve o atendimento ao propósito do RECOF. Os E. Julgadores ponderaram, *in verbis*:

“O cerne do litígio trazido à apreciação, portanto, diz respeito à possibilidade de as vendas realizadas à empresa GM serem consideradas como forma de extinção do RECOF.”

....

“O inciso II, do § 4º, do art. 6º da IN RFB nº 757/2007, prevê que os valores das vendas realizadas a empresa comercial exportadora, instituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/1972, podem ser computados para efeito de comprovação do cumprimento das obrigações de exportação.”

....

“Por conseguinte, estando especificado na legislação que regula o RECOF que as vendas passíveis de serem computadas para comprovar o adimplemento do regime são aquelas realizadas a Empresa Comercial Exportadora, **instituída nos termos do DL 1.248/72**, temos como irrelevante o fato de a legislação que trata de outros regimes aduaneiros dispor de forma diversa.”

“Da mesma forma, entendemos que, mesmo na hipótese de restar comprovado que houve a exportação de todos os produtos industrializados com os insumos objeto das DI autuadas, ainda assim referidas vendas não podem ser computadas para fins de comprovar o adimplemento do regime, uma vez que não atendem aos requisitos exigidos pela legislação de regência e, portanto, ofendem a própria lógica em que o RECOF foi concebido.”

“Concluímos, assim, que somente as vendas realizadas às empresas comerciais exportadoras instituídas nos termos do DL nº 1.248/72 podem ser computadas para o fim de comprovar o adimplemento da obrigação de exportar objeto do RECOF, sendo legítimo o procedimento fiscal que culminou com a desconsideração das vendas realizadas as outras empresas que não se revestem das condições especiais previstas no DL.”

- e não acolheram a tese do impugnante de que não há previsão legal para os juros de mora sobre multa, pois, em seu entendimento:

“Da exegese do dispositivo acima, depreende-se que os juros de mora são devidos, independentemente de qual seja o motivo determinante da falta do pagamento do crédito. Ressalte-se que a lei não faz distinção se o crédito é originário de obrigação principal ou acessória, se corresponde a tributo ou penalidade. Apenas pontifica que o crédito não pago no vencimento deve ser acrescido por juros de mora.”

“Ora, vencido o crédito tributário relativo às multas, tal como apurado no auto de infração, e inexistindo qualquer hipótese suspensiva de sua exigibilidade, temos que a fluência dos juros moratórios decorre de expressa previsão legal, sendo dever da autoridade fiscal sua exigência.”

“Anotar-se que o entendimento acima não é contrariado pela jurisprudência colacionada pela impugnante, já que esta se limita a dispor que “a SELIC incide tão somente sobre débitos de tributos e contribuições, não sobre penalidade, que deve seguir a regra de juros contida no artigo 161 do CTN (Lei 9.430/96, art. 61 c/c art. 3º do CTN)”, regramento plenamente observado no auto de infração sob análise.”

O Acórdão n. 1641.993, proferido pela 24ª Turma da DRJ/SP1 em 22 de novembro de 2012 ficou assim ementado:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009 RECOF. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. ADIMPLEMENTO DO REGIME. CONDIÇÕES.

Somente as vendas realizadas a empresa comercial exportadora, instituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/1972, podem ser computadas para efeito de comprovação do cumprimento das obrigações de exportação, consoante o disposto no inciso II, do § 4º, do art. 6º da IN RFB nº 757/2007. Expirado o prazo de permanência das mercadorias no regime, e não tendo sido adotada nenhuma das providências indicadas nos artigos 29 ou 40 da referida IN, é cabível a cobrança dos tributos suspensos, com acréscimos moratórios e multa de ofício, calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009 DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. RECOF.

No caso das mercadorias importadas ao amparo do RECOF, como o crédito tributário encontra-se suspenso, não há que se falar em fluência do prazo decadencial durante a vigência do regime, já que nesse período o lançamento não poderia ser efetuado. Inexistindo recolhimento parcial dos tributos, o prazo para lançamento de ofício é de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido lançado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009 ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO.

A impugnação é o momento previsto na legislação para a apresentação das razões de defesa da contribuinte, com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as provas que possuir. A juntada de documentos após a impugnação somente é possível se o contribuinte demonstrar, de forma fundamentada, que ocorreu uma das situações previstas no § 4º, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A contribuinte ingressou com recurso voluntário por meio do qual repôs suas razões e argumentos, em resumo:

1. Preliminarmente, pede que os documentos apresentados por sua petição em 02/04/2012 sejam analisados para a apreciação desse contencioso. entende que essa situação corresponde às hipóteses do § 5º do art. 57 do Decreto n. 7.574/2011 e de força maior prevista na alínea 'a' do § 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235, de 1972. Os documentos comprovam as exportações dos bens recofiados; e a demora para sua entrega se deve ao fato deles dependerem de terceiro - no caso a GM - e a autuada não tinha como evitar ou impedir o atraso na apresentação das provas. e não procede a argumentação dos julgadores de 1ª instância de que a demora não deve decorrer da ação humana para caracterizar a situação de força maior e demonstrar a ausência de imputabilidade e sua inevitabilidade e irresistibilidade. Não há na lei qualquer dispositivo que força maior exclua a ação humana. sua admissão para instruir o processo concorre para o princípio da verdade material. cita jurisprudência do CARF.
2. ainda preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração, por erro na determinação do aspecto temporal do fato gerador. Nos termos do art. 37 da IN SRF 757/2007, os tributos em referência são passíveis de cobrança no encerramento do mês em que realizada a tida (e, no caso inexistente) "destinação para o mercado interno", sendo devido o recolhimento até o 10º dia do mês subsequente à destinação. Assim, afirmando a Fiscalização ter sido essa a destinação dada às mercadorias, qual seja, o mercado interno, os tributos lançados deveriam se reportar à data em que houve a entrega dos produtos pela contribuinte à GM, e "diferentemente do quanto alegado pela Fiscalização, os valores em referência não são devidos (e não tem fato gerador) a partir do encerramento do período em que tais mercadorias deveriam ter sido destinadas à exportação ... a exigência deveria ter como prazo inicial (fato gerador) no encerramento do mês de destinação do produto respectivo para o mercador interno." ; improcedente a tese da fiscalização de que, não obstante a destinação das mercadorias importadas em desacordo com o regime, o lançamento fiscal poderia ser realizado somente após o encerramento do prazo de vigência do RECOF; tal entendimento não se sustenta pela constatação de que os artigos 40 da IN SRF 417 de 2004 e 42 da IN RFB 757 de 2007, aos quais a Fiscalização faz referência, não tem aplicação no caso concreto, uma vez que tratam (i) da extinção regular do regime (art. 31 da IN SRF 417/2004 e art. 29 da IN RFB 757/07), o que é contestado pela própria fiscalização; e (ii) da manutenção das mercadorias importadas com suspensão de tributos no estoque do contribuinte após o encerramento do prazo de vigência do regime (art. 38 e 39 da IN SRF 417/2004 e art. 40 da IN RFB n. 757/2007); o que comprovadamente não ocorreu, uma vez que incontroversa a destinação das mercadorias importadas à GM."
3. o entendimento sustentado pela fiscalização viola frontalmente os arts 37 das IN SRF 417/2004 e da IN RFB n 757/2007, os quais estabelecem de modo claro e insofismável a obrigação do recolhimento dos tributos suspensos no âmbito do RECOF no mês subsequente ao da destinação das mercadorias importadas para o mercado interno. (...) diante disso, tem-se que a fiscalização jamais poderia ter considerado o ano de 2006

(um ano após as importações realizadas em 2005) como marco temporal para identificação do momento em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (CTN, art. 173, I) e conseqüentemente considerado o dia 1º.01.2012 como prazo final de decadência."

4. impõe-se reconhecer a preponderância da regra de decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN ao caso, ao invés da aplicação exclusiva da regra de decadência do art. 173, I do CTN, pois houve recolhimento parcial dos tributos. Esse recolhimento parcial:
5. "ocorreu mediante a apuração em bases mensais aos quais os tributos em questão estavam submetidos, conjugados com outras operações realizadas pela recorrente naquele mesmo período." (...) " pois o pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN vincula-se ao período de apuração do tributo como um todo, sendo este composto de varias operações realizadas no período e não especificamente a cada uma das operações isoladamente. Assim, se do conjunto das operações apuradas no período, houve o recolhimento dos tributos devidos, ainda que parcial ou insuficiente aos olhos da fiscalização, tais recolhimentos obrigam à contagem do prazo de decadência de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador da respectiva obrigação tributária." cita jurisprudência administrativa.
6. não houve o alegado descumprimento de condição estabelecida na legislação aplicável ao RECOF, e muito menos falta de destinação à exportação dos produtos industrializados cujos insumos foram importados com suspensão; e) os produtos industrializados pela Impugnante foram efetivamente exportados por meio da GM, conforme comprovam os documentos anexos (doc. 04), relativos a uma parcela das operações realizadas no período em fiscalização; f) quanto à premissa de que a GM não poderia ser considerada como uma empresa comercial exportadora, para os fins do disposto no art. 6º, § 4º, inciso II, da Instrução Normativa nº 757/2007, não é relevante para descaracterizar a opção da empresa pelo RECOF. Conforme precedentes da própria Receita Federal do Brasil, para que a empresa seja considerada como "comercial exportadora" para fins tributários, é relevante apenas que ela possua a exportação entre seus objetivos sociais (doc. 05) e tenha realizado de fato a exportação dos produtos recebidos com destino ao comércio exterior, tal como ocorreu no caso presente. Cita soluções de consulta e jurisprudência do CARF sobre o tema; g) acrescenta que a legislação aduaneira não faz qualquer distinção em relação a *empresa comercial exportadora*, constituída na forma do Decreto-Lei n. 1.248/1972, e *empresa de fins comerciais habilitada a operar em comércio exterior*, para fins de comprovação de exportação no contexto de regime especial conhecido como "drawback", conforme disposto no art. 126 da Portaria SECEX n. 25/2008; h) conclui, assim, que não há fundamento que possa justificar o AI, vez que os produtos importados com suspensão tributária pela Impugnante foram efetivamente exportados por intermédio da GM, a qual, conforme exposto, pode ser caracterizada como empresa comercial exportadora para os fins do art. 6º,

§4º, inciso II da Instrução Normativa nº 757/2007; i) subsidiariamente e *ad argumentandum tantum*, ainda que não se reconheça que a GM possa, formalmente, ser considerada como *empresa comercial exportadora*, impõe-se reconhecer que a Impugnante fez prova da efetiva exportação das mercadorias importadas com suspensão dos impostos no âmbito do RECOF, o que implica, em última instância, atendimento das condições estabelecidas pelo referido regime aduaneiro; j) não há dúvida de que a verdade material deve prevalecer sobre os aspectos formais, conforme princípio inserto no parágrafo único do art. 116 do CTN e já reconhecido à exaustão pelo CARF, nos julgados que cita; "O lançamento fiscal prestigiou pretensa verdade formal (ainda que realizada sem qualquer resquício de simulação/dissimulação) em detrimento da verdade material, ao desconsiderar o atendimento pela recorrente das condições exigidas na legislação aduaneira para fruição do benefício do RECOF."

7. GM os produtos industrializados fabricados com os insumos adquiridos pela Impugnante no âmbito do RECOF com suspensão dos impostos, deve ser reconhecida a regularidade das operações realizadas no âmbito do RECOF, de modo a afastar a exigência fiscal em questão; impõe-se o reconhecimento da ilegalidade da incidência de juros moratórios sobre o valor das multas aplicadas nestes autos, em homenagem ao disposto nos artigos 3º e 161 do CTN c/c art. 61 da Lei n. 9.430/96, conforme jurisprudência administrativa colacionada;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Recurso tempestivo e atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar a respeito do pedido de consideração de documentos até então não apreciados:

Entendo que os princípios da verdade material, da moralidade, da oficialidade, da legalidade, e da eficiência devem prevalecer no processo administrativo fiscal, e que estes três últimos podem concorrer para valorizar aqueles. Nesse âmbito, o formalismo deve ser mitigado e se constituir em instrumento a serviço dos princípios que regem o processo administrativo e os atos da administração pública. Complexa a missão dos membros da mais Alta Corte Administrativa do país.

Defendo a liberdade das autoridades para determinar as providências para conhecer a verdade material.

Não é do maior interesse público que o Estado exija importância fundamentada em verdade processual contraditada pela realidade, pelos fatos, ou exija importância aproveitando-se de limitação ou vulnerabilidade da pessoa - contra a qual se faz essa exigência - na condução do processo administrativo.

Concorre para esse entendimento compreendermos que a instituição processual a que nos referimos não procura disciplinar o contencioso entre duas partes equiparáveis pelas regras que o regem, mas a um contencioso que tem de um lado a própria Fazenda Pública.

Como prelecionou o I. Conselheiro Dr. Luiz Sérgio Fonseca Soares em seu Acórdão n. 01-30.777 de 14/10/2003, explicando sua posição a favor da prova documental apresentada fora do prazo:

A autoridade administrativa tributária e as autoridades julgadoras, em obediência a esses princípios, não se opõem ao contribuinte, pois seu único objetivo é a aplicação da legislação tributária, não interessando ao Erário Público qualquer importância indevida cuja exigência poderia ser mantida em função de falhas na defesa dos autuados ou com base numa verdade processual contrária à realidade. A ausência de prejuízo para a boa ordem procedimental, quando a prova documental apresentada fora do prazo é aceita pela autoridade julgadora. Não vejo, nessa hipótese, qualquer prejuízo para a boa e correta decisão da lide, o que ocorrerá certamente em sua recusa. Teremos um procedimento bem ordenado, de acordo com a disposição literal da lei, do qual sairão arranhados o interesse público e o privado. Conformando-se o contribuinte, a Fazenda Pública receberá um tributo indevido. Não se conformando, recorrerá às instâncias superiores e ao Judiciário. Qualquer uma dessas situações é manifestamente danosa à economia nacional, às Finanças Públicas, à moralidade administrativa e à busca de um relacionamento respeitoso entre Administração Pública e os administrados. Haverá um desgaste moral ou o desperdício de recursos, expondo-se o Poder Público ao desnecessário, porque evitável, risco da sucumbência.

..... Marcus V. Neder e Maria Teresa M López, in "Processo Administrativo Fiscal Federal", ed. Dialética, 2002, registram:

"As limitações à atividade probatória do contribuinte trazidas pelo parágrafo 4º do art. 16, no entanto, têm provocado debates profundos entre os julgadores de primeira e segunda instância administrativa, eis que, ao se levar, às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto nº 70.235/1972, estar-se-ia mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros ao processo administrativo que é o da verdade material. Embora se reconheça que a criação de regras de preclusão probatória decorre da necessidade de se garantir o andamento lógico do processo administrativo e que a adoção de uma informalidade absoluta, com direito à prova ilimitado, poderia levar à manipulações indesejáveis e à protelação injustificada de seu término. A tendência atual dos tribunais administrativos é a de atenuar, via construções jurisprudenciais, os rigores desta norma, pois não se deve esquecer que o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado." (fl. 205)

Concluo, portanto, propondo a apreciação, por esta Alta Corte, dos documentos trazidos ao processo pelo contribuinte em 02/04/2012.

Preliminar de decadência

Consoante resumo constante do Acórdão, a contribuinte, em sua impugnação alegou que seria "imperioso ser declarada a decadência dos valores relativos a todos os fatos geradores (leia-se: entrega de produtos à GM) ocorridos até 22/12/2006, em observância ao disposto no art. 150, §4º, do CTN, aplicável ao caso, já que é de conhecimento pleno da Receita Federal do Brasil que houve recolhimento de tributos de mesma espécie (II, IPI, PIS/COFINS) nas competências objeto do AI, e a própria Fiscalização atesta no AI que a exigência tem por base alegadas "diferenças" de tributos não recolhidas."

Os Julgadores *a quo* afirmaram seu entendimento que "o pagamento antecipado dos tributos incidentes na importação (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN; enquanto que a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173, I, do CTN, para efeitos de fixação do *dies a quo* dos prazos de caducidade."

Prosseguindo em sua apreciação, eles não acolheram a argumentação da recorrente, pois bastaria:

"examinar o demonstrativo de apuração dos tributos, para constatar que não houve qualquer recolhimento dos mesmos relativamente às Declarações de Importação listadas na peça impositiva. A "diferença" apurada é sempre equivalente ao valor do imposto devido na operação. Ora, por óbvio que a mera utilização da palavra "diferença" no auto de infração em nada muda o fato de que não houve recolhimento parcial dos tributos relativamente às operações de importação autuadas. Óbvio, igualmente, que a existência de recolhimentos de tributos da mesma espécie nas competências objeto do AI em nada altera esse fato, já que não guarda relação com as operações discutidas."

E acrescentaram em sua análise:

"Portanto, estando demonstrado nos autos que os valores dos tributos lançados correspondem àqueles suspensos por ocasião do registro de admissão das mercadorias no regime e que, por conseguinte, inexistiu recolhimento parcial de tributos nas operações autuadas, a regra a ser aplicada é aquela do art. 173, I, do CTN, pela qual se define o *dies a quo* como o primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Considerando que, no caso das mercadorias importadas ao amparo do RECOF, o crédito tributário encontra-se suspenso, então não há que se falar em fluência do prazo decadencial durante a vigência do regime, já que nesse período o lançamento não poderia ser efetuado. Logo, com razão o fisco quando afirma, relativamente às mercadorias importadas no ano de 2005, que como o prazo para o beneficiário promover a extinção do regime era 2006, a Fazenda Pública somente poderia efetuar o lançamento dos valores devidos em 2007 (ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Definido o *dies a quo* como **01/01/2007**, temos que o prazo quinquenal expirou em **31/12/2011**. Diante do

fato que, no momento em que o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração, **22/12/2011**, o termo final do prazo decadencial ainda não havia expirado, devem ser afastadas as alegações no sentido de que houve a decadência de parte dos valores lançados.”

A recorrente retornou ao tema. Ela sublinha que a fiscalização, não obstante a sua tese da ocorrência de destinação dos bens refofiados ao mercado interno, entendeu que os tributos correspondentes a estas operações somente seriam exigíveis após o encerramento do prazo de vigência do regime, uma vez que a não emissão da DI de nacionalização redundaria na aplicação dos artigos 40 da IN SRF 417/2004 e art. 42 da IN RFB 757/2007. No entanto, expõe a recorrente, esse entendimento é improcedente, por que esse artigos não se aplicam a esse caso, uma vez que tratam da extinção regular do regime (o que é contestado pela fiscalização) e da manutenção de bens refofiados no estoque após o encerramento do prazo de vigência do regime (o que comprovadamente não ocorreu, uma vez que incontroversa a destinação das mercadorias importadas á GM). E acrescentam:

O artigo 37 das citadas INs estabelecem de modo claro a obrigação do recolhimento dos tributos suspensos no mês subsequente ao da destinação das mercadorias importadas para o mercado interno.

Sendo assim, a fiscalização jamais poderia ter considerado o ano de 2006 (um ano após as importações realizadas em 2005) como marco temporal para identificação do momento em que o “lançamento poderia ter sido efetuado” (artigo 173, I, do CTN) e conseqüentemente considerado o dia 01/01/2012 como prazo final de decadência. Houve um erro na identificação do termo inicial para aplicação do art. 173, I, do CTN ao tomar como momento em que o lançamento poderia ser realizado o fim da vigência do regime ao invés da destinação dada pela recorrente aos bens importados no Regime.

Acrescenta ainda o argumento de que ao caso deve ser aplicada preponderantemente a regra de decadência do artigo 150, § 4º do CTN por se referir a situações em que houve pagamento antecipado do imposto. E explica:

Com a devida vênia, ao contrário do que afirma o v. acórdão, houve recolhimento parcial dos tributos questionados no presente caso. Impõem-se considera, contudo, que tal recolhimento ocorreu mediante a apuração em bases mensais aos quais os tributos em questão estavam submetidos, conjugados com outras operações realizadas pela Recorrente naquele período.

Não posso concordar com a recorrente quando propõe a existência de antecipação de pagamento, para fins de determinação da regra decadencial, quando se dá a apuração mensal dos tributos decorrentes das operações dos bens refofiados. Esses pagamentos mensais não são antecipações dos lançamentos representados pelas declarações de admissão no regime. Eles correspondem ao atendimento de cláusulas ínsitas nas obrigações do regime aplicado. Por isso, a regra decadencial deve ser a prevista no artigo 173, I, do CTN, que dita que o termo inicial deve ser do exercício seguinte em que ele poderia ser lançado.

Entretanto, concordo com a recorrente que a determinação do termo inicial do prazo decadencial para obrigação tributária referente a bem refofiado destinado a mercado interno deve ter como indicador a data em que passam a ser exigíveis os tributos suspensos e as obrigações acessórias, e não o prazo de encerramento do regime RECOF desse bem. Tendo se

dado o fato que define a obrigação do contribuinte, e tendo ocorrido o descumprimento dessa cláusula ou a inadimplência da regra, o exercício a partir de quando se poderia lançar não pode depender da finalização do prazo do regime desse bem refofiado.

Proponho, assim, para esta preliminar, dar parcial provimento ao recurso.

Mérito

A matriz legal para o Regime RECOF está nos artigos 89 e 90 do Decreto-lei n. 37, de 1966. Ele é um regime que permite a internação no país de bem procedente do exterior com suspensão dos tributos para ser transformado, sob controle aduaneiro, e ser destinado à exportação ou ao mercado interno.

Nesses artigos podemos ver que a aplicação do Regime será autorizada pelo Ministro da Fazenda, mas que há de se observar **o que dispõe o regulamento** a respeito das seguintes condições: (a) prazo da concessão; (b) quantidade máxima de mercadoria importada a ser depositada e prazo de utilização; e (c) percentagem mínima de produção total a ser exportada obrigatoriamente. **Eles também remetem ao Regulamento** o disciplinamento das medidas de controle fiscal de competência da Receita Federal (sucessora do Departamento de Rendas Aduaneiras).

Decreto-Lei n. 37, de 1966:

Entrepósito Industrial

Art.89 - O regime de entreposto industrial permite, a empresa que importe mercadoria na conformidade dos regimes previstos no art.78, transformá-la, sob controle aduaneiro, em produtos destinados a exportação e, se for o caso, também ao mercado interno.

Art.90 - A aplicação do regime de entreposto industrial será autorizada pelo Ministro da Fazenda, observadas as seguintes condições básicas, **conforme dispuser o regulamento**:

- I - prazo da concessão;
- II - quantidade máxima de mercadoria importada a ser depositada no entreposto e prazo de sua utilização;
- III - percentagem mínima da produção total a ser obrigatoriamente exportada.

§ 1º - O regime de entreposto industrial será aplicado a título precário, podendo ser cancelado a qualquer tempo, no caso de descumprimento das normas legais e regulamentares.

§ 2º - Findo o prazo do regime de entreposto industrial, serão cobrados os tributos devidos por mercadoria ainda depositada.

§ 3º - **O regulamento disporá sobre as medidas de controle fiscal** a serem adotadas pelo Departamento de Rendas Aduaneiras.

§ 4º - Aplicam-se a este capítulo, no que couber, as disposições dos Capítulos III e IV.

Art.91 - No caso de despacho para consumo dos produtos resultantes de transformação ou elaboração, o imposto será cobrado segundo a espécie e quantidade das matérias-primas e componentes utilizados naqueles produtos.

O Regulamento [Aduaneiro] cria o regime RECOF, espécie do gênero cuja matriz está nos artigos 89 e 90 do Decreto-Lei n. 37, de 1996. O Regulamento dedilha as normas necessárias a aplicação desse Regime:

CAPÍTULO VII

DO REGIME DE ENTREPOSTO INDUSTRIAL SOB CONTROLE ADUANEIRO INFORMATIZADO - RECOF

Seção I

Do Conceito

Art. 420. O regime de entreposto industrial sob controle aduaneiro informatizado - RECOF é o que permite a empresa importar, com ou sem cobertura cambial, e com suspensão do pagamento de tributos, sob controle aduaneiro informatizado, mercadorias que, depois de submetidas a operação de industrialização, sejam destinadas a exportação (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 89).

§ 1.º Parte da mercadoria admitida no regime, no estado em que foi importada ou depois de submetida a processo de industrialização, poderá ser despachada para consumo (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 89).

§ 2.º **A mercadoria, no estado em que foi importada, poderá ter ainda uma das seguintes destinações:**

I - exportação;

II - reexportação; ou

III - destruição.

Seção II

Da Autorização para Operar no Regime

Art. 421. **A autorização para operar no regime é de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil** (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 90, § 1.º).

Art. 422. Poderão habilitar-se a operar no regime as empresas que atendam aos termos, limites e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em ato normativo, do qual constarão (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 90, **caput**):

I - as mercadorias que poderão ser admitidas no regime;

II - as operações de industrialização autorizadas;

III - o percentual de tolerância, para efeito de exclusão da responsabilidade tributária do beneficiário, no caso de perda inevitável no processo produtivo;

IV - o percentual mínimo da produção destinada ao mercado externo;

V - o percentual máximo de mercadorias importadas destinadas ao mercado interno no estado em que foram importadas; e

VI - o valor mínimo de exportações anuais.

Parágrafo único. A aplicação do regime poderá ser estendida a mercadorias a serem empregadas em desenvolvimento de produtos, em testes de funcionamento e resistência e em operações de renovação, recondicionamento, manutenção e reparo.

Seção III

Do Prazo e da Aplicação do Regime

Art. 423. O prazo de suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação será de até um ano, prorrogável por período não superior a um ano.

§ 1º Em casos justificados, o prazo de que trata o caput poderá ser prorrogado por período não superior, no total, a cinco anos, observada a regulamentação editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A partir do desembaraço aduaneiro para admissão no regime, a empresa beneficiária responderá pela custódia e guarda das mercadorias na condição de fiel depositária.

Art. 424. A normatização da aplicação do regime é de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que disporá quanto aos controles a serem exercidos (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 90, § 3º).

Seção IV

Da Exigência de Tributos

Art. 425. Findo o prazo fixado para a permanência da mercadoria no regime, serão exigidos, em relação ao estoque, os tributos suspensos, com os acréscimos legais cabíveis (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 90, § 2º).

Parágrafo único. O disposto no **caput** não dispensa o cumprimento das exigências legais e regulamentares para a permanência definitiva da mercadoria no País.

Art. 426. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma e o momento para o cálculo e para o pagamento dos tributos.
grifos nossos

Como se vê, o RECOF é o regime que permite a internação de bem procedente do exterior com suspensão dos tributos para, sob controle aduaneiro sofrer transformação do tipo industrialização e, em seguida, ser exportado. Mas ele admite que o bem possa ser destinado ao exterior na forma em que se encontra, ou mesmo ser destruído, sem descaracterizar o regime.

O regulamento dispõe ainda que a Receita Federal do Brasil definirá o conjunto de normas necessárias para a aplicação do regime e dos controles a serem exercidos, e as formas e momentos para cálculo e pagamento dos tributos, e a hipótese de prorrogação.

A Receita Federal, em suas Instruções Normativas cuidou dessas regras básicas, e também contribuiu para o substantivo aperfeiçoamento do regime, de uma forma que, na apertada exposição e condução desse voto, não conseguiria esclarecer.

Ocorre que ela previu que a manutenção da habilitação ao regime dependeria da comprovação da realização de determinados índices de resultados, e que eles poderiam computar as vendas feitas a comerciais exportadoras - entes instituídos pelo Decreto Lei n. 1.248, de 1972. Vejamos o que escreve o artigo 6º da IN RFB n. 757, de 2007, versão atual dessas importantes normas:

Art. 6º A manutenção da habilitação da empresa ao regime ficará condicionada às obrigações de:

- I - exportar produtos industrializados, com a utilização de mercadorias estrangeiras admitidas no regime, no valor mínimo anual equivalente a cinquenta por cento do valor total das

mercadorias importadas ao amparo do regime, no mesmo período, e não inferior a:

- a) US\$ 10.000.000,00 (dez milhões de dólares dos Estados Unidos da América), para as empresas habilitadas às modalidades Recof Informática e Recof Semicondutores; e
- b) US\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de dólares dos Estados Unidos da América), para as empresas habilitadas às demais modalidades; e

II - aplicar, anualmente, pelo menos oitenta por cento das mercadorias estrangeiras admitidas no regime na produção dos bens que industrializar.

§ 1º Para o cumprimento das obrigações de que trata o caput, a empresa interessada deverá:

- I - computar as operações realizadas a partir do desembaraço aduaneiro da primeira Declaração de Importação (DI) de mercadorias para admissão no regime; e
- II - considerar a data de desembaraço da declaração de exportação, desde que averbado o embarque ou a transposição de fronteira da mercadoria.

§ 2º As obrigações de exportar referidas nas alíneas "a" e "b" do inciso I do caput ficam reduzidas em cinquenta por cento no primeiro ano da habilitação da empresa industrial.

§ 3º Na apuração dos montantes previsto nas alíneas "a" e "b" do inciso I do caput:

- I - será considerada a exportação ao preço constante da respectiva declaração de exportação;
- II - serão subtraídos os valores correspondentes às importações de mercadorias admitidas em outros regimes aduaneiros vinculados à obrigação de exportar e utilizadas nos produtos exportados;
- III - serão desconsiderados os valores correspondentes à exportação ou reexportação:

- a) dos produtos usados referidos nos incisos II e IV do § 4º do art. 2º;
- b) de partes e peças no mesmo estado em que foram importadas ou submetidas somente a operações de acondicionamento ou reacondicionamento, à exceção da exportação de veículos completos na condição de Completely Knocked Down (CKD); e
- c) de mercadorias importadas, no mesmo estado em que foram recebidas de outro beneficiário; e

IV - serão computados os valores relativos às exportações efetuadas:

- a) ao amparo de todas as modalidades às quais está habilitada a empresa, na hipótese de empresa industrial habilitada a mais de uma modalidade; e
- b) por todos os estabelecimentos da empresa habilitada autorizados a operar o regime, em conformidade com o inciso I do § 1º do art. 14.

~~§ 4º Para efeito de comprovação do cumprimento das obrigações de exportação, poderão ser computados os valores das vendas;~~

- ~~I — de partes e peças fabricadas com mercadorias admitidas, realizadas a outro beneficiário habilitado ao regime; e~~
~~H — realizadas a Empresa Comercial Exportadora, instituída nos termos do Decreto Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.~~

§ 4º **Para efeito de comprovação do cumprimento das obrigações de exportação, poderão ser computados os valores:** (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.250, de 24 de fevereiro de 2012)

~~I - das transferências a qualquer título de partes e peças fabricadas com mercadorias admitidas, realizadas a outro beneficiário habilitado ao regime;~~ e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.250, de 24 de fevereiro de 2012)

~~II - das vendas realizadas a Empresa Comercial Exportadora, instituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.~~ (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.250, de 24 de fevereiro de 2012)

Ora, a previsão das vendas a comerciais exportadoras instituídas nos termos do Decreto lei n. 1.248, de 1972, é uma possibilidade, e não uma restrição. Leio nessas regras uma condição que não pode restringir o alcance dados pela matriz legal do Regime. Nem a IN define restrição, nem a Lei matriz traz essa restrição. Certamente não é propósito da Receita Federal extrapolar a competência a ela atribuída pelo Regulamento e definir restrição não prevista na Lei, nem prevista no conjunto de definições remetido ao regulamento.

As Normativas editadas pela Receita Federal não criam, a meu ver, restrições não previstas na Lei. Sendo assim, ela não está restringindo a extinção do RECOF a exportações feitas diretamente pelo beneficiário do Regime, ou a exportações indiretas feitas somente através da vendas a comerciais exportadoras instituídas pelo Decreto lei n. 1.248, de 1972. Na verdade, o regime tem seu propósito cumprido com a comprovação da efetiva exportação do bem nele admitido, transformado ou não, por via direta ou indireta, através ou não de qualquer outra empresa exportadora, desde que atendidos os demais ditames das normativas que disciplinam o regime.

Sendo assim, concluo que o RECOF, no caso em discussão, pode ser submetido a verificação da correção e regularidade de sua aplicação, finalização e extinção considerando as vendas feitas a empresa intermediária que exportou os bens inicialmente admitidos no regime. Proponho a esta Alta Corte considerar procedente o Recurso Voluntário para que o não enquadramento da GM no que define o Decreto Lei n. 1.248, de 1972, não seja motivo para desqualificar as vendas da recorrente na comprovação da extinção regular do RECOF.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator

Declaração de Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/12/2014 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 18/

12/2014 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 12/12/2014 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Robson José Bayerl,

Visando expor a motivação da minha divergência em relação ao voto do i. Relator, esclareço que se restringe à qualificação das vendas questionadas neste processo, à General Motors do Brasil Ltda., no âmbito do RECOF, como realizada *para fins específicos de exportação*.

Nada obstante concordar que a interpretação restritiva engendrada pelas autoridades administrativas recorridas, quanto à necessidade de venda a empresas comerciais exportadoras constituídas nos moldes do Decreto-Lei nº 1.248/72, é inaplicável aos autos, tenho que não seja possível reconhecer tais operações como **vendas com fim específico de exportação**, porquanto não atendem às condições estatuídas no art. 39, § 2º da Lei nº 9.532/95.

Consoante aludido dispositivo, consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

No caso vertente, não há elementos nos autos que demonstrem que as mercadorias foram encaminhadas diretamente para embarque de exportação ou mesmo para recintos alfandegados, mostrando-se despiciente e insuficiente o fato de a empresa adquirente, posteriormente (com o perdão do eco), haver exportado os produtos no mesmo estado em que adquiridos da autuada.

A meu ver, trataram-se, indigitadas operações, de simples aquisições comuns no mercado interno com posterior exportação, sem que possam ser consideradas **vendas com fim específico de exportação**, ou mesmo que o adquirente possa ser qualificado como empresa comercial exportadora.

Robson José Bayerl