



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10821.720180/2019-58
ACÓRDÃO	3401-014.284 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 12/03/2015

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE IMPORTAÇÃO DE PETRÓLEO BRUTO E SEUS DERIVADOS (REPEX). INADIMPLEMENTO PARCIAL. EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS SUSPENSOS. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO. ERRO MATERIAL NO SISTEMA DE CONTROLE. IRRELEVÂNCIA. PREVALÊNCIA DO CONTROLE FORMAL.

A validade da extinção do REPEX está intrinsecamente ligada ao registro formal e tempestivo no sistema próprio, que é o instrumento legalmente definido para aferir o cumprimento das condições.

Recurso não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por maioria, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior que dava provimento e manifestou interesse em apresentar uma declaração de voto.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra o Acórdão que julgou improcedente a impugnação, mantendo o Auto de Infração que exigiu o crédito tributário referente ao PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, além da multa de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão do inadimplemento parcial do Regime Aduaneiro Especial de Importação de Petróleo Bruto e seus Derivados (REPEX).

A controvérsia reside na alegação da Recorrente de que a exportação que extingue o regime ocorreu materialmente dentro do prazo legal, sendo o saldo vencido de 42.241,845 m³ decorrente de um mero erro material no preenchimento do sistema informatizado de controle (SI-REPEX), o que afastaria a cobrança dos tributos suspensos e, principalmente, a aplicação da multa formal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **George da Silva Santos**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

Observados os requisitos, notadamente o da tempestividade, conheço do recurso.

2 DO MÉRITO

A análise dos autos e da legislação de regência conduz à manutenção integral da decisão recorrida.

O Regime Aduaneiro Especial, por sua natureza de benefício fiscal condicionado, exige o cumprimento estrito de todas as formalidades legais para sua extinção. Nesse sentido, o Art. 469 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) e o Art. 12, *caput*, da Instrução Normativa SRF nº 5/2001 estabelecem, de forma cogente, que o controle aduaneiro da entrada e da saída do produto admitido no regime deve ser efetuado mediante processo informatizado:

Art. 469. O controle aduaneiro da entrada e da saída do País de produto admitido no regime será efetuado mediante processo informatizado.

Art. 12. O controle aduaneiro das importações, permanência e substituições no País, bem assim das exportações dos produtos admitidos no Repex, será efetuado com base em sistema informatizado da empresa habilitada.

A validade da extinção do regime, portanto, está intrinsecamente ligada ao registro formal e tempestivo no sistema próprio, que é o instrumento legalmente definido para aferir o cumprimento das condições.

A alegação de que o volume remanescente não baixado decorre de um "erro material" no preenchimento do sistema, embora possa mitigar a percepção de má-fé, não tem o condão de desconstituir o lançamento.

A falha no registro formal e completo da operação no sistema de controle, que é o meio legal de comprovação do adimplemento, configura o inadimplemento parcial do regime, conforme corretamente apurado pela fiscalização.

O sistema de controle informatizado é a base para a determinação do procedimento aduaneiro apropriado, e qualquer discrepância que resulte em saldo vencido, como a verificada, implica a exigência dos tributos suspensos, nos termos do Art. 468, § 3º, do Regulamento Aduaneiro.

Ademais, a aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro encontra amparo legal no Art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinado com o Art. 69, § 1º, da Lei nº 10.833/2003.

Este último dispositivo estende a penalidade ao beneficiário de regime aduaneiro que preste de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária necessária ao controle. A informação de que o regime estaria extinto, quando o sistema formalmente indica a existência de saldo vencido, é, inequivocamente, uma informação inexata para os fins do controle aduaneiro. A jurisprudência administrativa tem consolidado o entendimento de que esta multa possui caráter objetivo e formal, sendo devida pela simples constatação da falha na informação prestada ao sistema, independentemente da intenção do contribuinte ou da ocorrência de prejuízo ao erário.

A propósito, reconheço que, na grande maioria dos julgamentos dos quais participei, posicionei-me pela primazia da realidade em detrimento da forma. No entanto, pelas especificidades do regime, entendo que esta deve prevalecer sobre aquela.

Dessa forma, ao não conseguir comprovar a extinção total do regime na forma exigida pela legislação – ou seja, mediante o registro correto e completo no sistema informatizado – a Recorrente incorreu nas consequências previstas em lei.

O crédito tributário, composto pelos tributos suspensos e pela multa formal, deve ser mantido em sua integralidade.

2. DO DISPOSITIVO

Por tais motivos, conheço e **nego provimento** a este Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Laercio Cruz Uliana Junior**

Entendo que assiste razão ao recorrente. O art. 468 do Decreto nº 6.759/2009, ao disciplinar as hipóteses de extinção do regime aduaneiro especial, é claro ao exigir,

exclusivamente, a efetiva exportação do produto importado ou do produto nacional em substituição, não estabelecendo qualquer restrição quanto à identidade do sujeito responsável pela operação de exportação. O regulamento aduaneiro adotou critério nitidamente finalístico, vinculando a regular extinção do regime à comprovação objetiva da saída da mercadoria do território aduaneiro, sem condicionar a validade do ato ao fato de o exportador estar ou não habilitado no REPEX.

A restrição introduzida pelo § 3º do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 5/2001, ao limitar a exportação, como modalidade de extinção do regime, a estabelecimentos da mesma pessoa jurídica habilitados no REPEX, não encontra qualquer amparo no Decreto nº 6.759/2009, configurando inequívoca extrapolação do poder regulamentar. A instrução normativa, enquanto ato infralegal, possui função meramente complementar, não podendo inovar na ordem jurídica nem criar condicionantes ou limitações não previstas na norma hierarquicamente superior, sob pena de afronta direta ao princípio da legalidade.

Vale lembrar que as instruções normativas expedidas pela Administração Tributária têm natureza meramente complementar e não podem criar obrigações ou restrições aos contribuintes que não estejam previamente estabelecidas em lei ou em decreto regulamenta, consigna ainda que havendo conflito entre o ato infralegal e a norma hierarquicamente superior, deve prevalecer esta última, afastando-se a aplicação da instrução normativa no caso concreto.

Ainda, sobretudo em matéria de regimes aduaneiros especiais, nos quais se reconhece que o descumprimento de exigência meramente formal, criada por ato infralegal, não tem o condão de descaracterizar o regime quando atendida a sua finalidade essencial, prestigiando-se o critério teleológico e a segurança jurídica.

Essa orientação administrativa encontra sólido respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. O STJ firmou entendimento no sentido de que *“atos normativos infralegais não podem inovar no ordenamento jurídico, criando obrigações, restrições ou penalidades não previstas na lei ou no regulamento”* (REsp nº 1.969.812/MG). Em reforço a essa compreensão, o Superior Tribunal de Justiça também decidiu que:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO ? PIS ? DECRETO-LEI 2.052/83 ? PORTARIA 238/84 REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ? OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE MODIFICAÇÃO INDEVIDA DE FATO GERADOR, BASE DE CÁLCULO E SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. PRECEDENTE.

1. Às portarias, regulamentos, decretos e instruções normativas não é dado inovar a ordem jurídica, mas apenas conferir executoriedade às leis, nos estritos limites estabelecidos por elas.

2. Sistemática da Portaria 238/83 do Ministério da Fazenda que extrapola os limites estabelecidos no art. 16 do Decreto-Lei 2.052/83. Ofensa ao princípio da legalidade.

3. Modificação indevida do fato gerador, da base de cálculo e do sujeito passivo da obrigação tributária.

4. Recurso especial não provido.

(REsp n. 872.169/RS, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 23/4/2009, DJe de 13/5/2009.)

Nesse último precedente, o STJ assentou que o poder regulamentar da Administração Pública **não autoriza a criação de condicionantes autônomas ou restrições materiais ao direito do contribuinte**, sendo vedado ampliar deveres ou limitar faculdades por meio de atos administrativos infralegais. Tal entendimento aplica-se integralmente à matéria aduaneira, em que a legalidade estrita assume relevo ainda maior diante da natureza excepcional dos regimes especiais.

No caso concreto, restou devidamente comprovada a efetiva exportação da mercadoria, atendendo-se plenamente à finalidade essencial do regime aduaneiro especial. Não há respaldo legal para desconsiderar a exportação realizada e exigir os tributos suspensos com fundamento exclusivo em restrição subjetiva criada por instrução normativa. Como reiteradamente afirmado pelo STJ e por este Conselho, a Administração Tributária não pode, sob o pretexto de regulamentar, restringir direitos ou impor exigências não previstas na legislação de regência.

Diante dessas razões, concluo que a exportação realizada é plenamente apta a extinguir o regime aduaneiro especial, devendo ser afastada a exigência fiscal fundada no § 3º do art. 10 da IN SRF nº 5/2001. Assim, **dou provimento ao recurso**, para reconhecer a regular extinção do regime e afastar integralmente a exigência dos tributos suspensos.

Assinado Digitalmente

Laercio Cruz Uliana Junior