



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10821.720251/2017-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-006.901 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2019  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 27/07/2012

**REPEX. EXTINÇÃO. EXPORTAÇÃO. ESTABELECIMENTO BENEFICIÁRIO OU OUTRO HABILITADO.**

A habilitação para se operar o Repex é concedida à pessoa jurídica, mas por intermédio dos estabelecimentos por ela previamente selecionados. Após a habilitação, para a utilização do regime nas diversas Unidades de Despacho da RFB, o pedido de concessão do regime deve ser feito na própria Declaração de Importação, a qual é registrada por estabelecimento habilitado, a quem incumbe demonstrar a exportação dentro do prazo de vigência do regime.

Cabível a exigência dos tributos suspensos em face do regime aduaneiro especial de Repex com acréscimos e penalidades cabíveis na hipótese em que o beneficiário não adotou, dentro do prazo de vigência do regime, as providências previstas no art. 468 do RA/2009 ou no art. 10 da IN SRF nº 5/2001, quais sejam, a exportação pelo próprio estabelecimento beneficiário ou por outro estabelecimento habilitado da mesma pessoa jurídica.

Não há previsão legal ou infralegal para se considerar a exportação efetuada por outro estabelecimento não habilitado da pessoa jurídica, ainda que dentro do prazo, como forma de extinção válida do regime.

**REGULAMENTO ADUANEIRO. INOVAÇÃO BENÉFICA. INSTRUÇÃO NORMATIVA. REPEX.**

Em se tratando da extinção de um regime aduaneiro especial, a exportação ou importação de que fala o art. 468 do Regulamento Aduaneiro/2009 é aquela efetuada pelo beneficiário do regime, qual seja, o estabelecimento que o pleiteou na Declaração de Importação por ele registrada, e não qualquer estabelecimento da pessoa jurídica.

A inovação trazida pelo art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 5/2001 não traz prejuízo à recorrente, pelo contrário, representa um aumento de possibilidades de extinção do Repex, permitindo que o estabelecimento importador beneficiário do regime possa considerar também o volume exportado por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica desde que este esteja previamente habilitado ao Repex.

Recurso Voluntário negado

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne e Thais de Laurentiis Galkowicz que davam provimento ao recurso para cancelar a exigência em razão de ausência de tipicidade.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Müller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Curitiba que julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte “para apenas excluir as diferenças de R\$ 32.793,67 e R\$ 151.048,81 respectivamente dos valores originais de PIS e de COFINS, como correção do cálculo dos valores devidos, e, por consequência, excluir ainda os valores correspondentes de multa de ofício e juros de mora”.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, multa de ofício e juros de mora, em face do descumprimento do regime aduaneiro de Repex pela não reexportação dos produtos admitidos no regime no prazo, nos seguintes termos:

A Instrução Normativa SRF N° 5, de 10 de janeiro de 2001, ainda vigente naquilo que não contraria o Regulamento Aduaneiro, determina no §3º do artigo 10, que a exportação, como modalidade de extinção do regime, poderá ser realizada por estabelecimento diverso daquele importador, da mesma pessoa jurídica, DESDE QUE ESTEJA HABILITADO AO REPEX.

Assim, só é possível a vinculação de DDE's à DI, com o objetivo de se extinguir o REPEX, se a exportação for realizada por estabelecimento habilitado no regime, caso contrário, configura o descumprimento do prazo de vigência do regime já que não foram adotadas as providências descritas no "caput" do artigo 468 do Regulamento Aduaneiro.

Como as exportações descritas nas DDE's 21/21334191-4 e 21/21334965-6, não foram realizadas pelos estabelecimentos constantes do Anexo do Ato Declaratório Executivo n° 46, de 11 de julho de 2011, publicado no DOU n° 143, de 27/07/2011 - Seção 1, pág. 25, que habilitou o sujeito passivo no REPEX, cobra-se a contribuição apurada em face de tal incorreção, de acordo com as planilhas de cálculo anexas.

A interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese: a) o § 3º do artigo 458 do Decreto n. 6.759/2009 apenas prevê como causa para a exigência do tributo que estava

suspensão o descumprimento de prazo; b) não foi apontada irregularidade quanto à quantidade e qualidade da mercadoria exportada, sendo incontroversa a realização da exportação; c) há sanção mais específica; e d) há necessidade de correção dos valores da exigência fiscal.

A Delegacia de Julgamento acatou o argumento da impugnante quanto à necessidade de correção dos valores exigidos no auto de infração, rechaçando os demais argumentos sob os seguintes fundamentos principais:

- A Instrução Normativa SRF n.º 5/2001 estabelece que a pessoa jurídica beneficiária do regime deve especificar exatamente quais estabelecimentos estarão nele habilitados e autorizados a operar o REPEX. Também há a imposição de que as operações no REPEX devem observar não só por qual estabelecimento elas se dão, como também que sejam estabelecimentos habilitados.

- O § 3º do artigo 468 do Decreto n. 6.759/2009 destaca a hipótese da exportação feita a destempo, mas não elimina as outras hipóteses de inadimplência do regime. No caso, a empresa não conseguiu comprovar que efetuou a exportação no prazo por estabelecimento previamente habilitado no regime e, portanto, a materialidade da infração restou assentada.

- Os estabelecimentos habilitados ao REPEX não estão submetidos aos requisitos de alfandegamento de locais e recintos, como apontados no artigo 13-A do Regulamento Aduaneiro, portanto, a lei invocada pela impugnante não trata da infração objeto desse processo administrativo, e não propõe norma ou penalidade mais específica ao caso.

Cientificada dessa decisão em 16/11/2017, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/12/2017 sob as seguintes alegações principais: a) falta de subsunção do fato à norma; b) impossibilidade de inovação pela IN SRF n.º 05/2001; c) inexistência de descumprimento de prazo no REPEX; e d) ausência de prejuízo ao controle aduaneiro.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

O Repex (Regime Aduaneiro Especial de Importação de Petróleo Bruto e seus Derivados) é regido pelo Regulamento Aduaneiro/2009 nos seguintes termos:

### **Seção I Do Conceito**

Art. 463. O regime aduaneiro especial de importação de petróleo bruto e seus derivados-REPEX é o que permite a importação desses produtos, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, para posterior exportação, no mesmo estado em que foram importados (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 93, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 1988, art. 3º; e Lei n.º 10.865, de 2004, art. 14).

### **Seção II**

**Da Concessão, do Prazo e da Aplicação do Regime**

Art. 464. **O regime será concedido somente a empresa previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil**, e que possua autorização da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis para exercer as atividades de importação e de exportação dos produtos a serem admitidos no regime.

Art. 465. A Secretaria da Receita Federal do Brasil especificará os produtos que poderão ser admitidos no regime.

Art. 466. O prazo de vigência do regime será de noventa dias, prorrogável uma única vez, por igual período, tendo como termo inicial a data do desembaraço aduaneiro de admissão das mercadorias.

Art. 467. Será permitido o abastecimento interno, com o produto importado admitido no REPEX, no prazo de vigência do regime, desde que cumprido o compromisso de exportação, mediante a exportação de produto nacional em substituição àquele importado.

**Seção III****Da Extinção da Aplicação do Regime**

Art. 468. Na vigência do regime, deverá ser adotada uma das seguintes providências, para extinção de sua aplicação:

I-exportação do produto importado; ou

II-exportação de produto nacional, em substituição ao importado, em igual quantidade e idêntica classificação fiscal, na hipótese do art. 467.

(...)

**§3º Serão exigidos os tributos suspensos, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis, quando ocorrer o descumprimento do prazo de vigência estabelecido, devendo ser considerada, na determinação da exigência, a data de registro da declaração de admissão das mercadorias no regime.**

**Seção IV****Das Disposições Finais**

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

Art. 470. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, no âmbito de sua competência, editar atos normativos para a implementação do disposto neste Capítulo.

(...) [negritei]

A implementação do Repex é dada pela Instrução Normativa SRF nº 5/2001, editada à época com fundamento no Decreto nº 3312/99 (depois revogado pelo Regulamento Aduaneiro/2002), a qual dispõe que:

**Requisitos para Aplicação do Regime**

Art. 3º **O Repex somente poderá ser utilizado por pessoa jurídica previamente habilitada pela SRF.**

Art. 4º A habilitação referida no artigo anterior será outorgada a requerimento da pessoa jurídica interessada, desde que esteja autorizada pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, a importar e a exportar qualquer dos produtos constantes do Anexo Único.

**Procedimentos para Habilitação ao Regime**

**Art. 5º O requerimento para habilitação ao Repex deverá ser protocolizado na unidade da SRF com jurisdição sobre o domicílio fiscal do estabelecimento matriz da pessoa jurídica interessada.**

**§ 1º O requerimento será apresentado pelo estabelecimento matriz e deverá identificar todos os estabelecimentos da empresa para os quais é solicitada a habilitação.**

(...)

**Admissão de Produtos no Regime**

Art. 7º A admissão de produto importado no Repex terá por base **Declaração de Importação (DI) formulada, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex)**, por pessoa jurídica habilitada ao regime.

Parágrafo único. O Repex será concedido mediante **formalização de Termo de Responsabilidade**, dispensada a apresentação de garantia relativa aos tributos suspensos pela aplicação do regime.

(...)

Extinção do Regime

Art. 10. O Repex será extinto na data de embarque do produto destinado a exportação:

I - do produto importado;

II - de produto nacional em substituição àquele importado, em igual quantidade e idêntica classificação fiscal.

§ 1º Considera-se exportado, para os fins de que trata este artigo, o produto cujo despacho de exportação for averbado, no Siscomex, no prazo de 30 dias corridos, contados do registro da declaração de exportação, nos termos e condições estabelecidos na norma específica que disciplina o despacho aduaneiro de exportação.

§ 2º A exportação de produto no mesmo estado em que foi importado deverá ser realizada exclusivamente em moeda estrangeira de livre conversibilidade.

**§ 3º A exportação, como modalidade de extinção do regime, poderá ser realizada por estabelecimento diverso daquele importador, da mesma pessoa jurídica, desde que esteja habilitado ao Repex.**

Exigência do Crédito Tributário Suspenso

Art. 11. O crédito tributário suspenso será exigido quando o regime não for extinto no prazo de vigência estabelecido.

§ 1º Para a determinação da exigência de que trata este artigo serão considerados os impostos devidos na data de registro da declaração de admissão no regime.

(...) [negritei]

Conforme se denota acima, a habilitação para se operar o Repex é concedida à pessoa jurídica, mas por intermédio dos estabelecimentos por ela previamente escolhidos no requerimento apresentado junto à Unidade RFB que jurisdiciona o seu estabelecimento matriz. Após, para a utilização do regime nas diversas Unidades de Despacho da RFB, o pedido de concessão do regime deverá ser feito na própria Declaração de Importação, a qual é registrada por estabelecimento habilitado, a quem incumbirá demonstrar a exportação dentro do seu prazo de vigência.

Embora pudesse inicialmente parecer, como alega a recorrente, que a Instrução Normativa SRF nº 5/2001, no seu art. 10, estaria estabelecendo condições adicionais para se comprovar a exportação como forma de extinção do regime de Repex que não constariam nos dispositivos do Regulamento Aduaneiro, em verdade isso não ocorre. Tendo-se em mente que as importações e exportações somente podem ser registradas por estabelecimento importador ou por estabelecimento exportador da pessoa jurídica, a leitura que se faz do Regulamento Aduaneiro é a de que o estabelecimento beneficiário do Repex deve comprovar que ele próprio exportou o produto importado ou produto nacional que lhe substitui.

Dessa forma, a inovação trazida pela Instrução Normativa nº 5/2001 representa um aumento de possibilidades de extinção do regime, permitindo que o estabelecimento beneficiário do regime possa considerar também o volume exportado por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica desde que este também esteja previamente habilitado ao Repex. Assim, a inovação trazida pelo referido ato normativo em relação ao Decreto é mais benéfica aos beneficiários do regime e não traz prejuízos à recorrente.

Argumenta a recorrente que “o artigo 468, § 3º do Decreto 6.759/09 apenas prevê como causa para a exigência dos tributos que estavam suspensos o descumprimento do prazo, nada se referindo a uma eventual utilização de estabelecimento não habilitado”, sendo que, a seu ver, a exportação para a extinção do Regime teria ocorrido dentro do prazo de validade do regime.

No entanto, conforme exposto acima, o Regulamento Aduaneiro, no seu art. 468, quando se refere à exportação do produto importado ou nacional como forma de extinção do regime, obviamente está se referindo àquela realizada pelo próprio estabelecimento beneficiário do regime, que importou produtos sob o regime conforme pleito constante na DI que registrou, e não a outro estabelecimento qualquer da pessoa jurídica.

O que a norma do art. 468 do RA/2009 determina é que, na hipótese de a exportação não ocorrer dentro do prazo, deverão ser exigidos os tributos suspensos com os acréscimos legais e penalidades, mas, certamente que a aludida exportação é aquela a ser efetuada pelo estabelecimento beneficiário do regime. Em se tratando da extinção de um regime aduaneiro especial, a exportação ou importação de que se fala é aquela efetuada pelo beneficiário do regime, qual seja, o estabelecimento que o pleiteou na Declaração de Importação por ele registrada, e não qualquer estabelecimento da pessoa jurídica.

Com efeito, no caso, o estabelecimento da recorrente de CNPJ n.º 33.000.167/0661-29, solicitou a concessão do regime de Repex na Declaração de Importação e apresentou Termo de Responsabilidade, nestes termos:

Declaração: 12/1379736-7

Data do Registro: 27/07/2012

1/5



SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB  
SAO SEBASTIAO  
EXTRATO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO  
CONSUMO



Modalidade do despacho: ANTECIPADO

Quantidade de adições: 0001

**Importador**

CGC: 33.000.167/0661-29

PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

(...)

\*\*\*\*\*  
\*REPEX\*  
INFORMAMOS QUE ESTAMOS UTILIZANDO REGIME ESPECIAL/REPEX  
INSTITUIDO ATRAVES DO DECRETO 3.312/1999 E REVOGADO PELO DECRETO  
6.759/2009, APLICADO PELA IN 053/2000 E REVOGADA PELA IN SRF  
5/2001 E HABILITADO ATRAVES DO ATO DECLARATORIO EXECUTIVO  
46/2011, NO ENTANTO A TABELA FUNDAMENTO LEGAL DE TRIBUTACAO  
DO II ESTA COM A BASE LEGAL DESATUALIZADA. EM VIRTUDE DA TABELA  
FUNDAMENTO LEGAL DE TRIBUTACAO DO PIS/COFINS DO SISCOMEX NAO  
ESTAR AJUSTADA PARA O REPEX, ADOTAMOS O CODIGO 42- BENS  
SUBMETIDOS AOS REGIMES ESPECIAIS.  
\*\*\*\*\*  
\*DESCARGA PARA LOCAL NAO ALFANDEGADO\*

(...)

**TERMO DE RESPONSABILIDADE P.A. Nº.: 3873/11**

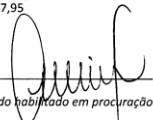
Referência: DI n.º 12/1379736-7, registrada em 27/07/2012

(...)

Discriminamos a seguir a memória de cálculo dos tributos ora suspensos:

Valor FOB do produto importado:	R\$	214.692.058,92
Valor do Frete:	R\$	1.798.530,31
Valor do Seguro:	R\$	4.754,37
Valor do PIS, com recolhimento suspenso:	R\$	4.800.340,21
Valor da COFINS, com recolhimento suspenso:	R\$	22.110.657,95



  
Empregado habilitado em procuração  
CPF: \_\_\_\_\_  
Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS  
P/Petróleo Brasileiro S/A  
PETROBRAS  
Afonso Muniz  
CPF: 601.458.378-91

Posteriormente, este estabelecimento beneficiário do regime solicitou a baixa do Termo de Responsabilidade considerando as exportações efetuadas, conforme pedido abaixo:

**ASSUNTO:** Baixa de Termo de Responsabilidade - REPEX

25 JAN 2013

Nº 314 - *Carina*

PETRÓLEO BRASILEIRO S.A., através de sua filial situada à Avenida Guarda Mor Lobo Viana, número 1.111, inscrito no CNPJ sob o número 33.000.167/0661-29, e em conformidade com o disposto na **IN RFB 1.298/11**, vem por meio desta, solicitar a baixa do Termo de Responsabilidade relativo à importação de **159.479,927** m3 de petróleo, conforme DI **12/1379736-7**, através dos volumes exportados segundo DDE's abaixo elencadas (cópias anexas):

Data do CI	Vencimento	DDE	Qtde. Total M3 da DDE	Qtde. baixada M3 da DDE	Data B/L da Exportação	Data da Averbação do DDE	Saldo M3
06/11/12	04/02/13	21/21334191-4	18.415,640	18.415,640	08/11/12	28/12/12	141.064,287
		21/21334965-6	18.415,650	18.415,650	08/11/12	27/12/12	122.648,637
		21/21309381-3	130.584,340	20.871,714	16/11/12	13/12/12	101.776,923
		21/21309385-6	130.474,920	101.776,923	21/11/12	13/12/12	-

No entanto, como duas das exportações (DEs n.ºs 21/21334191-4 e 21/21334965-6) foram realizadas por estabelecimento não habilitado, o que não era compatível com o disposto no Regulamento Aduaneiro/2009, que só autoriza exportação como forma de extinção do regime efetuada pelo mesmo estabelecimento beneficiário; nem com a permissão dada pela Instrução Normativa n.º 5/2001, que autoriza a exportação por outros estabelecimentos habilitados da mesma pessoa jurídica.

Assim, tanto em face do disposto no art. 468 do RA/2009 isoladamente considerado, como da sua leitura conjunta com o art. 10 da IN SRF n.º 5/2001, a exportação efetuada por outro estabelecimento não habilitado da pessoa jurídica, ainda que dentro do prazo, não pode ser considerada como forma de extinção válida do regime concedido ao estabelecimento da recorrente de CNPJ n.º 33.000.167/0661-29.

Dessa forma está configurada a hipótese que enseja a exigência pela fiscalização dos tributos suspensos com acréscimos e penalidades cabíveis, eis que o beneficiário do regime não adotou, dentro da prazo de vigência do Repex, as providências previstas no art. 468 do RA/2009 ou no art. 10 da IN SRF n.º 5/2001, quais sejam, a exportação (do produto importado ou nacional que lhe substitui) efetuada pelo próprio estabelecimento beneficiário ou por outro estabelecimento habilitado da mesma pessoa jurídica.

Afastadas as alegações da recorrente de não subsunção do fato à norma e de inovação prejudicial do ato normativo, também não prospera o seu argumento de que caberia no caso a aplicação de outra penalidade mais específica, como já refutado pela 7ª Turma da DRJ/Fortaleza no Acórdão 08-043.327 (Processo 10821.720440/2017-23):

São completamente estranhos à matéria objeto do presente processo os argumentos expendidos pela impugnante, alusivos a penalidade por descumprimento de requisitos técnicos e operacionais para o alfandegamento dos locais e recintos onde ocorram, sob controle aduaneiro, movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias, de que tratam os artigos 13 e seguintes do Decreto n.º 6.759/2009.

Os fatos em causa nada têm a ver com descumprimento de requisitos de alfandegamento, mas simplesmente com falta de comprovação da ocorrência de exportação de parte do produto importado com suspensão de tributos ou de produto nacional idêntico, por estabelecimento que esteja autorizado a utilizar o regime especial de suspensão tributária denominado Repex, conforme disposto nos artigos 463 a 470 do Decreto n.º 6.759/2009. Assim, é impertinente a menção aos artigos 13-A e 735-C do referido diploma regulamentar.

Ademais, nenhuma penalidade está sendo infligida por suposto descumprimento de algum requisito técnico ou operacional. Exigem-se os tributos que deixaram de ser pagos na importação, por não haver a defendente comprovado que cumpriu as condições para fazer jus à suspensão tributária da totalidade da mercadoria importada e sim apenas de parte dela.

Valem também as considerações da DRJ no referido Acórdão quanto à impossibilidade de se afastar a exigência tributária ou a multa de ofício em face das alegações da recorrente de boa-fé e da ausência de prejuízo ao controle aduaneiro: “o uso dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, na esfera administrativa, não pode implicar negativa de vigência da norma da legislação tributária, o que, acaso ocorresse, resultaria em ofensa ao princípio da legalidade”.

Cabe, por fim, mencionar que, em outro processo semelhante da recorrente, este CARF decidiu também de forma desfavorável à recorrente, por maioria de votos, conforme a seguinte ementa:

Acórdão n.º 3302-006.906 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de maio de 2019

Relator: Raphael Madeira Abad

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 02/10/2012

REPEX. CONDIÇÃO PARA A EXTINÇÃO DO REGIME.

A sistemática do REPEX exige que a exportação seja realizada por estabelecimento habilitado no regime, caso contrário, configura o descumprimento do prazo de vigência do regime.

Assim, em face do exposto acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula