



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.000637/99-90  
SESSÃO DE : 21 de novembro de 2001  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014  
RECURSO Nº : 123.487  
RECORRENTE : COMPAQ COMPUTER BRASIL INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

IMPORTAÇÃO. Regime Aduaneiro de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF). Ausência de mercadorias levada ao conhecimento das autoridades competentes, nos termos vertentes do art. 13 da IN SRF 35/98. Denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento integral ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares e Roberta Maria Ribeiro Aragão que negavam provimento. Os Conselheiros José Luiz Novo Rossari e Márcia Regina Machado Melaré não votaram porque não estavam presentes na Sessão do mês de setembro, quando houve sustentação oral do representante da empresa.

Brasília-DF, em 21 de novembro de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

PAULO LUCENA DE MENEZES  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO N° : 123.487  
ACÓRDÃO N° : 301-30.014  
RECORRENTE : COMPAQ COMPUTER BRASIL INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP  
RELATOR(A) : PAULO LUCENA DE MENEZES

## RELATÓRIO

A ora Recorrente foi autuada em 26/02/99, em face da constatação de falta de mercadoria na importação efetuada com amparo na Adição 001 da DI nº 98/0547720-7, registrada em 06/06/98, relativa a 50 unidades do produto referência 278308002 (microprocessadores).

A referida ausência das mercadorias foi constatada pela própria empresa, que levou o fato ao conhecimento das autoridades competentes por intermédio do pedido de retificação da aludida DI, formulado em 10/06/98. No entanto, considerando tratar-se de operação de importação promovida no âmbito do Regime Aduaneiro de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (RECOF), autorizada pelo Ato Declaratório SRF 44/98, a Fiscalização entendeu por bem considerar a aludida falta de mercadoria como tendo sido apurada após a ocorrência do fato gerador, exigindo da empresa os impostos cabíveis (II e IPI), além da multa capitulada no art. 521, inciso II, alínea "d" do RA e dos encargos e penalidades aplicáveis (multa de ofício e juros de mora).

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 08 e seguintes, constam os seguintes esclarecimentos:

- No RECOF, o desembaraço ocorre na Zona Primária ou em Estação Aduaneira de Interior - EADI. "Em ambos os casos, com o desembaraço aduaneiro automático, as mercadorias já estão admitidas no regime especial de entreposto industrial sob controle informatizado, mesmo antes do importador recebê-las no seu estabelecimento";
- "Após o desembaraço aduaneiro no RECOF e a partir do momento do recebimento das mercadorias, o beneficiário do regime passa a ser o fiel depositário dos produtos importados, responsabilizando-se quanto à guarda e conservação desses bens, respondendo perante a Fazenda Pública – em caso de extravio ou avaria – pelo pagamento dos tributos devidos e penalidades cabíveis";
- O regime permite que a mercadoria permaneça entrepóstada até no máximo um ano, com suspensão de tributos (cf. IN/SRF 35/98, art. 15);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

- Em 10/06/98, a autuada comunicou às autoridades competentes a ausência de 50 unidades da mercadoria supracitada, requerendo a retificação do documento no qual se lastreou a importação, mas sem comprovar o recolhimento de tributos;
- No mérito, esclarece que a IN SRF 35/98 não trata do extravio de mercadorias. A esse respeito, destaca adiante que o AD SRF 44/98 determina que a empresa é responsável pelos tributos devidos no caso de extravio de mercadorias (item 9), independentemente da sua intenção (CTN, art. 136 c/c RA, art. 500, IV). Outrossim, a empresa é igualmente responsável na qualidade de depositária (AD SRF 44/98 c/c DL 37/66, art. 32, II);
- Por força do disposto nas normas aplicáveis à espécie (IN SRF 35/98, art. 16 e CTN, art. 111), é forçoso concluir que a mercadoria extraviada não se beneficia da suspensão de tributos nem está sujeita a um prazo ulterior, no que tange ao recolhimento dos mesmos;
- Não há que se falar em denúncia espontânea, ante a inexistência do recolhimento de tributos (CTN, art. 138 c/c Decreto-lei nº 37/66, art. 102). “O RECOF é um regime de confiança, onde a empresa realiza a conferência física das mercadorias desembaraçadas. Apurada qualquer diferença, não resta outra alternativa à beneficiária que não seja a comunicação do fato à Receita Federal” (fls. 13). Neste particular, destaca-se que “a autuada estaria correta quanto ao momento de sua denúncia espontânea, que ocorre fora do despacho aduaneiro (após o desembaraço da mercadoria), no entanto, peca quanto ao cumprimento da condição para que a denúncia se caracterize como espontânea, pois o caso em tela demanda o pagamento do imposto e dos acréscimos, tendo em vista o fato gerador tanto do Imposto de Importação quanto do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação já ter ocorrido” (fls. 14). É que, pelas peculiaridades do regime, “as mercadorias admitidas no RECOF estando desembaraçadas, presume-se a ocorrência de dois fatos geradores: o do Imposto de Importação, pela entrada das mercadorias no território nacional e o fato gerador do IPI vinculado à importação, pelo desembaraço aduaneiro”. Ademais, “o art. 15 da IN SRF 35/98 faz menção à suspensão do pagamento dos tributos e não à suspensão do fato gerador dos impostos em tela” (fls. 18);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

- A beneficiária, por outro lado, “sabia dos riscos intrínsecos ao regime, entre estes o risco de dano, extravio ou acréscimo, e sua responsabilidade perante a Fazenda Pública pelo ocorrido, conforme previsto no item 9 do AD SRF 44/98” (fls. 16);
- A Fiscalização questiona, na sequência, a própria classificação fiscal da mercadoria, visto que a classificação informada na DI é 8542.13.22, que se refere a “microprocessadores montados, p/ montagem em superfície”, compreendidos na espécie de Circuitos Integrados Monolíticos, Digitais, como se verifica na TEC. Segundo a NESH, contudo, “os circuitos integrados monolíticos são microestruturas nas quais os elementos do circuito (diodos, transístores, resistências, capacitâncias, interconexões etc) são criados na massa (essencialmente) e à superfície de um material semicondutor (silício impurificado (dopé) por exemplo) e *associam-se consequentemente, de uma maneira inseparável...*” (fls. 21)
- Como, no caso, o processador declarado é um Processador Pentium II, e a despeito do nome, não se compatibiliza com a referida descrição, na medida em que “não é monolítico, pois caracteriza-se por se tratar de um circuito impresso, no qual foram soldados vários circuitos integrados”. A posição correta, por conseguinte, seria a 8473.30.49, “que engloba partes e acessórios das máquinas da posição 8471, classificação esta, inclusive, adotada pela própria contribuinte em importações que se seguiram” (fls. 21).

Na impugnação apresentada (fls. 43 e seguintes), a empresa apresentou os seguintes argumentos:

- A importação foi promovida por meio de um único volume, sendo que não foi requerida a vistoria aduaneira, pois o referido volume estava em perfeita ordem;
- Constatada a ausência de 50 das 375 unidades importadas, e respeitado o prazo estabelecido no art. 13 da IN SRF 35/98, foi solicitada a retificação dos documentos nos quais se ampara a importação, tendo a Fiscalização inclusive comparecido para certificar-se da veracidade os fatos alegados. No entanto, ao invés de retificarem a Declaração de Admissão, os Srs. Fiscais formalizaram um Termo de Intimação;
- O RECOF representa uma inovação na legislação aduaneira (tanto que somente a Recorrente, no momento em, que

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

apresentada a impugnação, estava autorizada a operá-lo) que, por espelhar o fluxo exato das entradas e saídas de produtos, por meio de um sistema informatizado, impõe a retificação das informações contidas na DI. Referido regime, em outras palavras, permite o suprimento de mercadorias no processo que hoje se denomina, no meio empresarial, de *just in time*;

- No início do processo, a DI de admissão tem apenas caráter instrumental, não se configurando o lançamento que ocorre no despacho para consumo. Outrossim, o próprio exportador informou não ter embarcado as mercadorias tidas como faltantes, o que afasta a alegação de ocorrência de extravio;
- Nas palavras da Recorrente, “com o RECOF, o estabelecimento importador autorizado passa a ser objeto de um controle fiscal global, que se inicia no despacho aduaneiro de admissão (IN SRF 35/98, art. 8º) passando pela indicação mensal, que se faz, da destinação das mercadorias admitidas (art. 14, § 3º) exportação, reexportação, devolução, destruição ou mercado interno, *estas devendo submeter-se ao despacho para consumo* (art. 15, § 1º), com o pagamento dos impostos correspondentes até o quinto dia útil de cada mês (art. 16). Esse *controle global*, sob pena de desequilíbrio, deve ter por suporte um fluxo de alimentação de dados (quantidade, espécie e valor das mercadorias) absolutamente correto, esta é a razão do art. 13 da IN-SRF n. 35/98. Se erro houver na alimentação do sistema, errada resultará a apuração mensal, afetando irremediavelmente todo o controle global. *Diante disso, a retificação da declaração de admissão, nos termos do mencionado art. 13, é impositiva.*” Referida retificação tem por finalidade: (a) corrigir a quantidade de mercadoria que ingressa no regime, com eventual correção da especificação e (b) corrigir o valor, inclusive para fins cambiais.
- A determinação do momento da ocorrência do fato gerador do II na mera entrada da mercadoria, bem como a associação do fato gerador do IPI vinculado ao desembaraço puro e simples, estão equivocados, no caso sob análise, por não se tratar de despacho para consumo;
- O extravio de mercadoria, pela interpretação conjunta das normas tributárias aplicáveis à espécie, exige a concomitância das seguintes ocorrências: a) a falta de mercadoria embarcada; b) a entrada, no território nacional, da mercadoria faltante; c) a apuração da falta em processo regular de vistoria aduaneira, salvo as hipóteses de extravio verificado em conferência final de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

manifesto ou quando a mercadoria já estiver depositada em entreposto aduaneiro (fls. 49);

- Na hipótese descrita no art. 60 do Decreto-lei nº 37/66, a responsabilidade por extravio nunca é do importador, mas do transportador ou do depositário.
- O art. 138 do CTN é claro ao consignar que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade do agente, quando verificada com o pagamento dos tributos e dos juros de mora, se **for o caso**.
- Em sua defesa, junta a decisão proferida no Processo nº 10814.001072/93-30, que, embora proferida em caso versando sobre Depósito Especial Alfandegado, aplica-se ao presente feito. Em determinado trecho do referido julgado, que se encontra destacado, restou decidido: “na verdade, se a Vistoria Aduaneira não foi realizada em razão de inexistir qualquer indício de violação, impõe-se concluir que não ficou comprovada a responsabilidade da autuada pela falta da mercadoria, requisito legal essencial para a lavratura do Auto de Infração” (fls. 53).

A decisão monocrática, contudo, julgou *parcialmente* procedente o lançamento, estando a respectiva ementa redigida nos seguintes termos:

**FALTA DE MERCADORIA.** Mercadoria admitida no regime de Entreposto Industrial sob Controle Informatizado, que resulte faltante quando da abertura do volume, está sujeita aos tributos incidentes, em razão de ter ficado caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação.

**MULTAS.** A falta de mercadoria constante do despacho de importação, sujeita o importador à multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do artigo 521 do Regulamento Aduaneiro.

Incabível à espécie, a aplicação das multas de ofício previstas no artigo 44, inciso I e artigo 45, ambos da Lei nº 9.430/1996”.

Como razões de decidir, foram apresentadas, em síntese, as seguintes:

- Nos termos da legislação vigente, extravio caracteriza-se por toda e qualquer falta de mercadoria, o que repercute na exigência do II, por decorrência do fato descrito como gerador da obrigação tributária;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

- A retificação pretendida é inaceitável, visto que a declaração inicial foi feita corretamente,
- Sendo incontroversa a falta de mercadoria, a responsabilidade recai sobre a empresa, como indicado no Termo de Verificação Fiscal e como reconhecido por precedentes julgados por este Conselho de Contribuintes;
- multa tipificada no art. 521, II, do RA é devida, mas não as multas de ofício previstas no art. 44 e 45 da Lei nº 9.430/96, “visto que não está caracterizada a declaração inexata que suscitaria sua aplicação”;
- No caso do IPI vinculado, “tendo havido o desembaraço aduaneiro para admissão no regime suspensivo antes de qualquer providência da autuada com relação à falta apurada, resultou caracterizada tal falta ou extravio no seu estabelecimento quando a mercadoria se achava sob sua guarda como fiel depositária, conforme previsto no item 9 do Ato Declaratório SRF 44/1998” (fls. 67);
- Não tendo se verificado o pagamento de tributos, que são devidos em face das previsões legais aplicáveis (DL 37/66, art. 60 c/c Decreto 2412/97, art. 13), não há como se reconhecer a ocorrência de denúncia espontânea;
- A decisão administrativa juntada pela empresa não guarda correspondência com o caso sob análise.

Tempestivamente, e acompanhado do depósito recursal (fls. 93/94), foi interposto o recurso voluntário, no qual foram apresentadas as seguintes alegações:

- Não é aceitável a alegação de extravio, posto que o ocorreu foi um erro do fornecedor, que deixou de remeter a mercadoria em pauta. Neste sentido, deve-se observar que não há indício de violação, nem foi notada a existência de espaço vazio capaz de comportar as mercadorias que faltaram. Outrossim, tais mercadorias foram remetidas em um outro embarque, como atesta a documentação inclusa e os registros existentes na empresa;
- Não ocorreu o fato gerador do II, posto que não se verificou a entrada efetiva da mercadoria em pauta no território nacional, nem tampouco a entrada presumida, isto é, a entrada de mercadoria que “constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira” (cf. DL 37/66,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

art. 1º com redação do DL 2.472/88). Esta, inclusive, consiste em uma presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário;

- A empresa não pode ser responsabilizada, por ausência de culpa, nem ser considerada depositária por mercadoria que não recebeu;
- Não há como negar validade ao ato da empresa, reconhecendo-se tratar de denúncia espontânea. Se não houve o recolhimento de tributos era porque estes não eram devidos.

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

## VOTO

O recurso de fls. 79/87 é tempestivo e atende às demais formalidades exigidas, pelo que, do mesmo tomo conhecimento.

Como relatado, o presente feito ampara-se em alguns pressupostos incontroversos: a ausência de mercadorias que foram importadas pela Recorrente no regime RECOF, a qual, por seu turno, foi levada ao conhecimento das autoridades pela própria empresa, dentro do prazo previsto no art. 13 da IN nº 35/98, *verbis*:

“art. 13. A retificação da declaração de admissão, decorrente de constatação de faltas, acréscimos e divergências quanto à natureza da mercadoria, verificadas no curso da conferência da carga pelo beneficiário do regime, será realizada pela fiscalização da unidade da SRF que jurisdicione o estabelecimento habilitado, mediante solicitação do importador, a ser formalizada no prazo de dois dias úteis, contado da data do desembaraço.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, e quando existir ameaça de interrupção do processo produtivo, fica o importador autorizado a dar destinação às mercadorias após transcorridas vinte e quatro horas desde o recebimento da solicitação formal pela autoridade aduaneira jurisdicionante.”

Diante desse quadro, importa verificar, em um primeiro momento, se a comunicação feita pelo contribuinte às autoridades aduaneiras, dando pela falta de mercadorias importadas, implica, em tese, denúncia espontânea.

Entendo que sim.

Em primeiro lugar, deve-se ter presente os reais motivos que justificam as disposições vertentes do citado art. 13.

Nesse particular, entendo coerentes as explicações apresentadas pela empresa, mais precisamente no item 12 da Impugnação (fls. 46), no sentido de que no RECOF há um controle fiscal geral que se inicia com o despacho de admissão e evolui para a indicação mensal da destinação das mercadorias, sendo que, aquelas que se destinarem ao mercado interno, deverão se submeter ao despacho para consumo.

Aliás, no precedente julgado por esta Câmara sobre o RECOF, envolvendo a própria Recorrente, apesar de versar sobre tópico distinto, restou decidido: “No RECOF dois despacho aduaneiros são processados: o despacho de admissão (art. 8º) e o despacho para consumo (art. 15, parágrafo primeiro); aquele em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.487  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.014

relação a todos os insumos importados para admissão no regime, e este em relação aos insumos aplicados em produtos destinados ao mercado interno, e o despacho para consumo implica, necessariamente, utilização de um regime de tributação (Recurso nº 121.254, Rel. Moacyr Eloy de Medeiros).

Assim sendo, é imperioso que o sistema de informações seja alimentado e mantido com exatidão, sob pena de gerar distorções significativas na apuração.

Ocorre, todavia, que se foi fixado o prazo de dois dias úteis para que o próprio importador acuse, por iniciativa própria, a *falta* de mercadoria, entre outras ocorrências, não me parece coerente que tal procedimento tenha sido imposto de forma a exigir do mesmo todos os encargos e ônus a que ele estaria sujeito se não observasse referida previsão. Seria o caso de se indagar, na situação concreta, sobre a penalidade aplicável ao caso, na hipótese de não ser respeitado o aludido prazo, posto que, como regra, a sanção é inerente a qualquer obrigação fiscal estabelecida.

Também não procede, no meu entender, a orientação de que não restou caracterizada a denúncia espontânea, ante o não recolhimento dos tributos. Como bem destacado pela Recorrente, tal exigência somente constitui uma exigência preliminar, por força da literalidade do art. 138 do CTN, quando os tributos forem devidos.

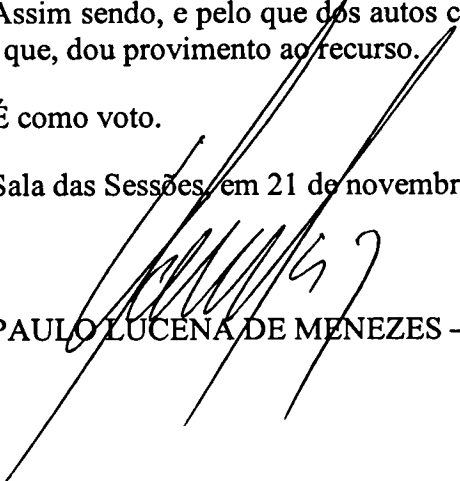
Com relação a este aspecto específico, entendo que não há como se exigir tributos sobre a operação de importação sob comento, na qual se verificou a comunicação tempestiva do art. 13 da IN 35/98, além da inexistência de avarias na embalagem e dos indícios da ocorrência de mera falta de mercadorias, sob pena de ser forçado a reconhecer que o RECOF não admite quaisquer tipos de falhas.

A própria existência do presente feito, contudo, revela as imperfeições do sistema, ainda que quanto às interpretações para a aplicação das demais normas existentes no ordenamento jurídico.

Assim sendo, e pelo que dos autos consta, entendo que assiste razão à Recorrente, pelo que, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2001

  
PAULO LUCENA DE MENEZES – Relator

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 10831.000637/99-90  
Recurso nº: 123.487

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-30.014.

Brasília-DF, 12 de junho de 2003.

Atenciosamente,



**Moacyr Eloy de Medeiros  
Presidente da Primeira Câmara**

Ciente em: