



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10831.002626/2005-44
Recurso nº	136.262 De Ofício
Matéria	IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Acórdão nº	302-38.450
Sessão de	27 de fevereiro de 2007
Recorrente	DRJ-SÃO PAULO/SP
Interessado	MOTOROLA INDUSTRIAL LTDA.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 07/12/1999 a 07/06/2000

Ementa: ENTREPÓSITO INDUSTRIAL SOB CONTROLE INFORMATIZADO (RECOF).

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO. DECADÊNCIA.

1. A contagem do prazo decadencial tem como termo inicial a data de registro da declaração de importação. Lançamento, aperfeiçoado pela intimação do interessado, efetuado em 18/03/05.

2. Nos termos das normas reguladoras do Regime Aduaneiro Especial de Recof, os produtos importados, admitidos no regime e posteriormente destinados ao mercado interno, devem ser nacionalizados mediante o registro de declaração de importação até o quinto dia útil do mês subsequente ao mês de apuração.

3. Divergência entre os produtos nacionalizados no período de 07/12/99 a 07/06/00 e os destinados ao mercado interno, gerando diferenças tributárias.

4. Decadência do direito da Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício no tocante às declarações de importação registradas antes de 18/03/00, relativas aos meses de apuração de novembro/99 a fevereiro/00. Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º. Decreto-Lei nº 37/66, art. 54.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinto Oliveira Machado e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausentes os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luis Antonio Flora e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

A contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada) apresentou denúncia espontânea (processo administrativo 10831.005347/00-01), relativa a dados reprocessados pela mesma, referentes à identificação e quantificação de mercadorias nacionalizadas no período de julho/99 a agosto/00.

Segundo a fiscalização:

1) Partiu-se do princípio da presunção da verdade ao aceitar como corretos os dados reprocessados pelo contribuinte, no tocante à identificação e quantificação das mercadorias nacionalizadas, para efeito de revisão e retificação dos valores recolhidos, apresentados na denúncia espontânea.

2) O emprego de declarações preliminares foi ilegal, em face do disposto na Instrução Normativa/SRF nº 84/96, pois a utilização da declaração preliminar deve ser expressamente autorizada pelo chefe da unidade da SRF de despacho e em casos de impossibilidade de acesso ao Siscomex.

3) A Interessada apresentou em sua denúncia duas listagens distintas relativas ao reprocessamento do Recof: uma em que o crédito em atraso se pressupôs extinto via pagamento por DARF e outra, cujo crédito em atraso se pressupôs extinto por compensação.

4) Este processo trata exclusivamente da listagem de declarações de importação cujos créditos foram “extintos” por compensação.

5) A Interessada apresentou listagem com os valores de imposto sobre a importação e imposto sobre produtos industrializados compensados, nos montantes de R\$ 11.183.958,68 e R\$ 18.788.712,7, respectivamente.

6) Da análise dos termos da denúncia espontânea (cópia às fls. 148-189), a fiscalização conclui ser impossível verificar a composição dos valores apresentados.

Intimada, a Interessada apresentou esclarecimentos e quadros indicativos dos valores apurados em cada uma das declarações de importação preliminares (fls. 49-143). Foram identificadas as seguintes situações nesses quadros:

1) Tipo 1 – quantidades não nacionalizadas quando do processamento original, ou seja, quantidades que resultaram em impostos devidos e não recolhidos na data devida.

2) Tipo 2 – quantidades indevidamente nacionalizadas no processamento original, ou seja, quantidades que tiveram impostos indevidamente recolhidos. O imposto de importação foi descontado na apuração das diferenças, não ocorrendo o mesmo para o imposto sobre produtos industrializados, uma vez que o crédito já havia sido solicitado. Os valores descontados estão refletidos nos DARF das declarações de importação registradas para os casos do tipo 1.

3) Tipo 3 – quantidades corretamente nacionalizadas no processamento original, porém com valores errados. O recolhimento das diferenças foi feito através de DARF vinculado a uma ou mais declarações de importação registradas para os casos do tipo 1.

O interessado informou, ainda, que:

- 1) para o cálculo dos tributos foi utilizada a taxa de câmbio vigente no quinto dia útil do mês subsequente à destinação das peças;
- 2) os juros de mora foram calculados do quinto dia útil até o dia 22/08/00; e,
- 3) as alíquotas aplicadas foram as vigentes também no quinto dia útil subsequente.

A Fiscalização, então, entendeu que a “auto compensação” de tributos efetuada pela Interessada ocorreu à margem da legalidade, posto que, embora instruções normativas da SRF vedem a compensação de impostos na importação, foram descontados os tributos recolhidos em outras declarações de importação de nacionalização de Recof (tipo 2) dos tributos incidentes nas declarações de importação preliminares de nacionalização dos produtos do tipo 1 listadas na denúncia espontânea. Para o tipo 3 vale a mesma conclusão.

A fiscalização conclui que:

1) os valores auto restituídos, denominados tipo 2 e tipo 3, devem ser excluídos do cálculo dos créditos tributários e que, posteriormente, a fiscalização deverá retificar as declarações de importação envolvidas, cabendo à Interessada pleitear restituição dos tributos pagos a maior.

2) A listagem “compensação” compreende duas situações distintas: numa uma parcela dos tributos foi compensada com créditos de imposto sobre produtos industrializados registrados na escrita fiscal da Interessada; noutra uma parcela dos tributos deixou de ser paga em função da exclusão dos valores tipo 2 e tipo 3. O primeiro caso é o da compensação efetiva e, o segundo, de falta de pagamento.

3) Foram lavrados dois autos de infração referentes à listagem compensação, um para os valores efetivamente compensados, com exigibilidade suspensa, e o presente, relativo à falta de pagamento.

4) Foi lançado imposto de importação, acrescido dos respectivos juros de mora e multa de ofício, conforme planilhas constantes do termo de constatação fiscal.

Como resultado da ação fiscal, foi lavrado o auto de infração de fls. 1-8.

Regularmente intimada, a Interessada apresentou impugnação tempestiva (fls. 224-236), e documentos anexos. Nesta, alegou, em síntese, o que segue:

1) A fiscalização impugnou o procedimento de regularização adotado pela Interessada, mediante a lavratura de três autos de infração - 10831.002624/2005-55, 10831.002626/2005-44 e 10831.002625/2005-08 (com exigibilidade suspensa). A Interessada insurge-se contra os dois primeiros citados.

2) A fiscalização não reconheceu valores já recolhidos pela Interessada no passado, referentes às mesmas importações e aos mesmos bens (auto compensação). De acordo com o entendimento da fiscalização os valores recolhidos anteriormente deveriam ser objeto de pedido de restituição posterior.

3) Em julho/00, ao checar os procedimentos adotados e seus controles informatizados, a Interessada deparou-se com inconsistências que haviam gerado pagamentos a menor. Imediatamente comunicou o fato ao fisco.

4) Após efetuar reprocessamento do Recof, efetuou a quitação das diferenças de imposto de importação e de imposto sobre produtos industrializados (agosto/00).

5) Por ocasião de sua auto-denúncia, detalhou ao fisco todo o procedimento adotado, indicando a conveniência e até a necessidade de registro das declarações de importação como Declaração Preliminar.

6) Justifica o cabimento do registro das declarações preliminares com os seguintes argumentos: (i) manutenção dos valores aduaneiros e de câmbio das datas em que as importações foram efetivamente realizadas; (ii) correta apuração dos impostos pendentes e respectivos encargos moratórios desde as datas em que essas diferenças eram devidas (datas originais das nacionalizações); e (iii) evitar o débito automático de valores equivocados, já que o sistema não reconheceria os valores já anteriormente recolhidos (nas épocas próprias).

7) O fisco não teria condições de aferir, por meio do processo de fiscalização então em curso sobre dez declarações de importação de admissão de mercadorias no Recof, as inconsistências que geraram o reprocessamento do mesmo. Alega que após vários anos decorridos entre a data de reprocessamento do Recof e a lavratura do auto de infração (havendo várias importações cujos fatos geradores estão alcançados pela decadência), a fiscalização aceitou absolutamente todos os números decorrentes do reprocessamento, lavrando os autos sob o princípio da presunção da verdade dos dados e elementos reprocessados, o que entende por prova da espontaneidade da mesma.

8) Somente após o protocolo do pedido de denúncia espontânea (praticamente um ano depois) é que a fiscalização tentou, sem sucesso, ampliar o escopo da fiscalização das declarações de importação de admissão no Recof *“de forma a tentar sustentar que aquela fiscalização, de alguma forma, estaria relacionada à checagem dos controles informatizados do Recof”*. Todas as intimações anteriores ao pedido de denúncia espontânea conduziam aquela fiscalização à checagem da natureza dos produtos importados ao amparo daquelas dez declarações de importação (se placas para celulares ou celulares - classificação fiscal), tendo resultado no auto de infração objeto do processo 10831.006721/2004-36, julgado insubsistente na primeira instância administrativa.

9) Quanto à regularidade da “auto compensação”, aduz que se a Interessada não houvesse realizado espontaneamente o reprocessamento e a fiscalização tivesse encontrado erros ou inconsistências no registro das declarações de importação, esta teria lavrado auto de infração para a cobrança das diferenças entre o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados pagos (com erro, mas pagos) e aqueles efetivamente devidos (valores corretos), do que adviriam multas de ofício sobre as diferenças, situação menos onerosa que o lançamento em pauta. Conclui, desse raciocínio, que os auto de infração impugnados não podem subsistir.

10) Interpretando-se, por outro lado, a tal “auto compensação” como efetivamente uma compensação, neste caso os autos de infração incorrem em inequívoco descumprimento de lei (Lei nº 8.383/91, art. 66) e de ordem judicial expressa (doc. 7, fls. 402-

413 - compensação de tributos aduaneiros com créditos do imposto sobre produtos industrializados).

11) Quanto às multas de ofício, é clara a improcedência do lançamento sobre o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados pagos pelo impugnante (DARF eletrônicos decorrentes dos processos de nacionalização originários - antes do reproprocessamento - e aqueles saldados por meio dos DARF recolhidos em agosto/00).

12) Alega que é incabível a multa de mora nos casos de denúncia espontânea e, outrossim, de multa de ofício por não recolhimento da multa de mora (pagamento de agosto/00), em face do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

13) Requer o reconhecimento da insubsistência dos autos ora impugnados e que o inteiro teor dos autos do processo 10831.05347/00-01 seja juntado ao presente, embora afirme que *“o amplo conjunto probatório já existente (...) permitem o perfeito exame dos processos e das autuações impugnadas”* (fls. 236).

O julgamento foi convertido em diligência, nos termos da resolução e relatório de fls. 419-422, formulados os quesitos 1 a 7 de fls. 421-422. Foram juntados os documentos de fls. 426-532.

A fiscalização defende a procedência da autuação, em suas respostas aos quesitos formulados (fls. 521-526). Em síntese, a fiscalização informa:

1) A Interessada não foi autuada por ter registrado as declarações de importação preliminares, mas pela falta de pagamento dos tributos, por ser a auto compensação ilegal (Instrução Normativa SRF nº 38/98, art. 2º).

2) Não foi efetuada retificação das declarações de importação com erros de quantidade e/ou valor (quesito 2), nem canceladas as declarações de importação preliminares (quesito 3).

3) Pressupõe que as mercadorias objeto das declarações de importação preliminares (tipo 1) foram fisicamente destinadas ao mercado interno nos meses anteriores às datas de registro das declarações de importação listadas em fls. 23-25 (quesito 4).

4) A contabilidade da Interessada considerou “os saldos em dólares” das declarações de importação com erros do tipo 2 e 3 nas mesmas datas em que deveriam ter sido nacionalizadas as mercadorias constantes das declarações de importação preliminares - produtos tipo 1 - (quesito 5).

5) Ainda quanto ao quesito 5, a fiscalização ressalta que tributos “auto compensados” pela Interessada, referentes a determinadas mercadorias constantes da declaração de importação preliminar nº 00/0796007-1, citada para exemplo no quesito, não se referem a tributos oriundos das mesmas mercadorias integrantes das declarações de importação objeto do reproprocessamento (fls. 541). Conclui, portanto, que os tributos devidos para determinados produtos foram compensados com sobras relativas a outros produtos.

6) Foi presumido correto o reprocessamento realizado pela Interessada (quesito 6). Porém, a fiscalização aduz que os valores “a compensar” (produtos tipos 2 e 3) se referem a declarações de importação que não estão no escopo do auto de infração.

7) A contribuinte utilizou-se de valores que “sobraram” das declarações de importação do período de novembro/99 a maio/00, para descontar dos tributos devidos nas declarações de importação registradas em agosto/00. Não há nenhum cálculo a acrescentar (quesito 7).

Intimada, a Interessada manifestou-se às fls. 528-531, alegando, em síntese, que:

- 1) As respostas dadas pela fiscalização confirmam a improcedência da autuação.
- 2) Os tributos pagos relativamente às declarações de importação originais foram deduzidos dos saldos apurados como devidos, quitando-se as diferenças apuradas (quesito 1).
- 3) A fiscalização insiste na ilegalidade da “auto compensação” efetivada pelo impugnante, ignorando os claros termos de liminar outorgada pelo Judiciário (quesito 2).
- 4) Ao tentar ordenar créditos e débitos por *part number* a fiscalização reconheceu que, sob o critério de volume e montantes recolhidos e a recolher o reprocessamento feito pelo impugnante demonstrou-se intocável (quesito 5).
- 5) A fiscalização reconheceu a correção das apurações e cálculos efetuados pelo impugnante (quesitos 6 e 7).

Em função dos argumentos aduzidos pela Interessada, a Delegacia de Julgamento de São Paulo, por unanimidade de votos, julgou improcedente o lançamento (fls. 569/591), com base nos fundamentos sintetizados na ementa abaixo transcrita:

*ENTREPOSTO INDUSTRIAL SOB CONTROLE INFORMATIZADO
(RECOF).*

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO.

DECADÊNCIA.

1. A contagem do prazo decadencial tem como termo inicial a data de registro da declaração de importação. Lançamento, aperfeiçoado pela intimação do interessado, efetuado em 18/03/05.

2. Nos termos das normas reguladoras do Regime Aduaneiro Especial de Recof, os produtos importados, admitidos no regime e posteriormente destinados ao mercado interno, devem ser nacionalizados mediante o registro de declaração de importação até o quinto dia útil do mês subsequente ao mês de apuração.

3. Divergência entre os produtos nacionalizados no período de 07/12/99 a 07/06/00 e os destinados ao mercado interno, gerando diferenças tributárias.

4. Decadência do direito da Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício no tocante às declarações de importação registradas antes de 18/03/00, relativas aos meses de apuração de novembro/99 a

fevereiro/00. Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º. Decreto-Lei nº 37/66, art. 54.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

- 1. O lançamento de ofício deve ser efetuado quando constatada omissão ou inexatidão por parte do sujeito passivo no lançamento por homologação (CTN, art. 149, V, c/c art. 150).*
- 2. Diferença entre tributo lançado pelo sujeito passivo e o montante devido deve ser objeto de lançamento de ofício.*
- 3. Diferenças de quantidades, espécies e valores de produtos admitidos no regime de Recof, relativas ao período de 07/12/99 a 07/06/00.*
- 4. Lançamento do tributo originalmente recolhido pelo interessado antes do reprocessamento do Recof, descontado do montante devido após o reprocessamento. Crédito extinto por pagamento (CTN, art. 156, I). Falta de subsunção à hipótese de compensação vedada pelo art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 34/98."*

Considerando o montante do valor exonerado, aquele órgão de julgamento de primeira instância recorre a este Colegiado na forma de Recurso de Ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O Recurso atende aos requisitos legais de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Por concordar com todos os fundamentos aduzidos pela decisão de primeira instância, peço vênha para ler em Sessão os argumentos constantes do voto nesta contida:

"Primeiramente, faz-se mister determinar o objeto da lide sob julgamento.

Observa-se do auto de infração e termo de constatação fiscal anexo que a lide objeto do presente processo alcança questões relativas ao lançamento de imposto sobre a importação, bem como juros de mora e multa de ofício.

Segundo o termo de constatação fiscal de fls. 9-39 e documentos anexos, a fiscalização efetuou o lançamento do imposto sobre a importação em face da rejeição da 'auto compensação' efetuada pelo interessado entre o imposto devido, calculado em função do reprocessamento da base de dados do Recof, e o imposto anteriormente recolhido. Esta constitui a questão de mérito sob julgamento.

Para o enfrentamento da questão apresentada é necessário destacar que não é objeto do presente processo o fato de o interessado ter registrado declarações de importação preliminares a fim de corrigir as informações anteriormente prestadas ao Siscomex, relativas aos produtos admitidos no regime de Recof e destinados ao mercado interno no período de novembro de 1999 a maio de 2000.

Segundo a legislação do Recof - Decreto nº 2.412/97 e Instrução Normativa SRF nº 35/98 - as mercadorias admitidas no regime devem ser controladas mediante sistema informatizado e parte das mercadorias pode ser despachada para consumo, hipótese em que deve ser efetuado o recolhimento dos tributos suspensos, in verbis:

'Art. 2º O RECOF permite importar, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas à operação de industrialização de produtos destinados à exportação.

§ 1º Parte da mercadoria admitida no RECOF, no estado ou incorporada ao produto resultante do processo de industrialização, poderá ser despachada para consumo.

§ 2º As mercadorias admitidas no regime poderão ter, ainda, uma das seguintes destinações:

- a) exportação;*
- b) reexportação;*
- c) devolução;*

d) destruição.

(...)

Art. 9º O sistema de controle informatizado deverá incluir demonstrativo de apuração mensal das mercadorias importadas e respectivas destinações, observado o disposto nos arts. 2º e 5º, que deverá especificar:

I - o valor dos tributos incidentes sobre as mercadorias destinadas ao mercado interno, no estado ou incorporadas ao produto final;

II - o valor dos tributos cuja suspensão foi resolvida pelo implemento das condições previstas no § 2º do art. 2º;

III - o valor correspondente aos tributos suspensos, relativo às mercadorias que remanescem no regime.

Art. 10. O recolhimento dos tributos suspensos, correspondentes às mercadorias importadas e destinadas ao mercado interno, deverá ser efetivado até o quinto dia útil do mês seguinte ao da apuração. (grifei)

Assim, destaca-se que a legislação do regime aduaneiro de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado contempla normas de duas naturezas, quais sejam, normas aduaneiras e tributárias.

Regina Helena Costa (Notas sobre a existência de um direito aduaneiro. In: FREITAS, Vladimir Passos de Importação e Exportação no Direito Brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 19) propõe a seguinte definição para o conceito de Direito Aduaneiro: 'conjunto de normas jurídicas que disciplinam as relações decorrentes da atividade estatal destinada ao controle do tráfego de pessoas e bens pelo território aduaneiro, bem como à fiscalização do cumprimento das disposições pertinentes ao comércio exterior'.

Também segundo Regina Helena Costa, o Direito Aduaneiro é informado pelos princípios do Direito Administrativo, com o qual possui íntima relação, sendo considerado uma especialização deste (op. cit. p. 29), e por princípios específicos: (i) da universalidade do controle aduaneiro - 'quaisquer pessoas, bens e mercadorias devem sujeitar-se à fiscalização correspondente, sem privilégios', (ii) da competência federal para a disciplina aduaneira e (iii) da excepcionalidade dos impostos incidentes sobre o comércio exterior em relação à anterioridade da lei tributária - extrafiscalidade dos tributos incidentes sobre o comércio exterior (op. cit. pp. 23-24).

A autora conclui que não se deve confundir o Direito Aduaneiro com o Tributário, na sua porção regulatória dos tributos sobre o comércio exterior, posto que as relações jurídicas compreendidas no primeiro são de natureza administrativa, e, no que tange aos impostos, marcadas pela extrafiscalidade.

Portanto, feitas as considerações acima, conclui-se que as normas veiculadas pela legislação do Recof impõem ao beneficiário do regime obrigações aduaneiras e tributárias. Quanto às primeiras, tratam da manutenção de sistema de controle informatizado das mercadorias

admitidas no regime, bem como da prestação de informações à autoridade aduaneira, com destaque para a submissão dos produtos destinados ao mercado interno a despacho aduaneiro, mediante o registro de declaração de importação no Siscomex. Quanto às obrigações tributárias, tratam da suspensão dos tributos incidentes sobre as mercadorias importadas e admitidas no regime e de sua exigibilidade, destacando-se, também, a hipótese de destinação de mercadorias ao mercado interno.

Nesse diapasão, verifica-se, do relatório que antecede o presente voto e documentos que instruem os autos, que a empresa autuada submeteu a despacho de importação mercadorias admitidas no Recof e destinadas ao mercado interno nos meses de julho/99 a maio/00 - declarações de importação informadas no documento de fls. 438-449, apresentado pelo impugnante em diligência determinada por esta Turma.

Entretanto, como visto no relatório, o interessado apurou falhas em seu controle informatizado, de sorte que, após o reprocessamento dos dados relativos ao Recof, concluiu: (i) mercadorias destinadas ao mercado interno não foram contempladas pelas declarações de importação registradas no Siscomex (produtos tipo 1 – tributos não recolhidos); (ii) mercadorias foram indevidamente nacionalizadas, embora não destinadas fisicamente ao mercado interno (tipo 2 -tributos recolhidos indevidamente); e (iii) outras mercadorias foram corretamente nacionalizadas, porém com valores errados (tipo 3 - tributos recolhidos a maior em alguns casos e a menor em outros).

O interessado viu-se, conseqüentemente, em descumprimento tanto de suas obrigações aduaneiras quanto das tributárias. Quanto às primeiras, providenciou o registro de declarações de importação preliminares para regularizar as informações prestadas ao Siscomex e, no que tange às segundas, efetuou a apuração dos tributos devidos (imposto sobre a importação e imposto sobre produtos industrializados). Apurados os totais de tributos devidos e não recolhidos (relativamente aos produtos tipos 1 e 3), destes foram deduzidos os montantes recolhidos a maior (tipos 2 e 3). Os saldos remanescentes, mês a mês, foram quitados em parte via DARF (fls. 160 e 163-188) e em parte via compensação com créditos do imposto sobre produtos industrializados (fls. 161, 162 e 189).

Como dito acima, não pertence ao objeto do presente processo o fato da autuada ter efetuado o registro das declarações de importação preliminares. Noutras palavras, o descumprimento por parte da empresa de suas obrigações aduaneiras, dado que o registro das declarações de importação preliminares não encontra respaldo legal, como observa a fiscalização, por falta de enquadramento nas hipóteses da Instrução Normativa SRF nº 84/96, não é tratado neste processo.

Sendo indevido o instrumento empregado pelo interessado para regularizar suas obrigações aduaneiras, é cabível, portanto, o cancelamento das declarações de importação preliminares e a retificação das declarações originalmente registradas, relativas ao período objeto do reprocessamento. Porém, como dito pela própria fiscalização, a prioridade foi o lançamento tributário (fls. 522):

'(...) Considerei como prioridade a constituição do crédito tributário devido, dado que se encontrava às margens da decadência.

As retificações das DI com erro de quantidade e/ou com erro de valor deverão ser feitas oportunamente, assim como poderão ser canceladas as DI preliminares. (...)' (negrito no original)

Destarte, as questões sob julgamento versam tão somente quanto ao aspecto tributário.

O interessado não cumpriu, tempestivamente, suas obrigações tributárias relativas ao imposto sobre a importação e ao imposto sobre produtos industrializados incidentes sobre os produtos admitidos no Recof e destinados ao mercado interno nos meses de julho/99 a maio/00. Com efeito, a teor do art. 10 do Decreto nº 2.412/97, o recolhimento dos tributos deve ser efetuado até o quinto dia útil do mês seguinte ao da apuração, consistindo, portanto, na modalidade de lançamento por homologação, disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional - o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Devem ser consideradas as informações carreadas aos autos em razão da diligência determinada por esta Turma, especialmente as respostas da fiscalização (fls. 521-526), que (i) pressupõe que as mercadorias objeto das declarações de importação preliminares (tipo 1) foram fisicamente destinadas ao mercado interno nos meses anteriores às datas de registro das declarações de importação listadas em fls. 23 a 25 — na verdade as declarações de importação relacionadas em fls. 23 a 25 não foram registradas nessas datas, mas a elas se reportam, pois se tratam das declarações de importação preliminares (ver fls. 160-162), de sorte que tais datas são as de registro das declarações de importação anteriores ao reprocessamento (fls. 438-449), constando às fls. 464-473 tabela de correspondência entre os dois grupos de declarações de importação -; (ii) aduz que o contribuinte considerou 'os saldos em dólares' das declarações de importação com erros dos tipos 2 e 3 nas mesmas datas em que deveriam ter sido nacionalizadas as mercadorias do tipo 1; (iii) informa que foi presumido correto o reprocessamento realizado pelo interessado; (iv) informa que os valores 'a compensar' (produtos tipos 2 e 3) se referem a declarações de importação que não estão no escopo do auto de infração; e (v) entende que não há nenhum cálculo a acrescentar.

Portanto, o lançamento em pauta decorre tão somente do fato de a fiscalização ter considerado indevida a 'auto compensação' efetuada pelo interessado, ausentes questionamentos quanto à exatidão do reprocessamento ou dos cálculos apresentados.

Outrossim, o presente processo trata apenas da 'auto compensação' relativa aos meses de novembro/99 a maio/00, cujos créditos tributários remanescentes foram 'quitados' via compensação com créditos do imposto sobre produtos industrializados (fls. 161, 162 e

189). A questão da 'auto compensação' relativa aos meses de julho a novembro/99, cujos remanescentes foram 'quitados' via DARF (fls. 160 e 163-188) são objeto do processo 10831.002624/2005-55. Finalmente, a questão do cabimento da compensação com créditos do imposto sobre produtos industrializados (fls. 161, 162 e 189) encontra-se na alçada do Poder Judiciário (fls. 402-413) e o crédito lançado (com exigibilidade suspensa) é objeto do processo 10831.002625/2005-08.

Não há, destarte, que se cogitar de concomitância entre o mandado de segurança impetrado pelo interessado e o presente. Da mesma forma, não deve ser confundida a compensação com créditos de imposto sobre produtos industrializados, objeto do referido mandado de segurança, e a auto compensação rejeitada pela fiscalização.

Antes, porém, do exame do mérito do lançamento, devem ser analisados o pedido de juntada do inteiro teor dos autos do processo administrativo nº 10831.005347/00-01 e a preliminar de decadência argüida pelo impugnante.

Do pedido de juntada de documentos

Quanto ao pedido formulado pelo impugnante (fls. 236), de juntada do inteiro teor dos autos do processo administrativo nº 10831.005347/00-01, o próprio afirma, entretanto, que 'o amplo conjunto probatório já existente, aliado aos documentos que instruem esta impugnação, permitem o perfeito exame dos processos e das autuações impugnadas'.

O julgamento foi convertido em diligência, a fim de serem juntadas informações e documentos considerados necessários, bem como solicitada manifestação do impugnante quanto à 'necessidade de juntada de cópia de peças do processo 10831.005347/00-01, devendo indicar as fls. e os motivos' (fls. 422). Porém, intimado da diligência, o interessado não se manifestou quanto a esse ponto (fls. 528-531).

Portanto, constando dos autos cópia dos documentos relevantes do processo 10831.005347/00-01, silente o interessado a respeito do questionamento supra e devidamente instruído o processo com fartos e suficientes elementos para a demonstração dos fatos sobre os quais repousa a lide, indefiro a diligência para juntada de processo, por desnecessidade (Decreto nº 70.235/72, art. 28, e Lei nº 9.784/99, art. 38, § 2º).

Da preliminar de decadência

Como visto acima, o lançamento em pauta se reporta a períodos de apuração mensais compreendidos entre novembro de 1999 e maio de 2000. Ou seja, trata-se de lançamento por homologação efetuado pelo interessado no quinto dia útil do mês seguinte ao de apuração do imposto (art. 10 do Decreto nº 2.412/97), decorrente da destinação de produtos ao mercado interno.

A legislação exige, assim, o lançamento dos impostos pelo próprio contribuinte, mediante declaração dos montantes devidos, acompanhado do recolhimento, no registro da declaração de importação. No que tange ao presente processo, as declarações de

importação e respectivos recolhimentos a título de imposto sobre a importação e de imposto sobre produtos industrializados constam de fls. 439-449 - desde a declaração de importação nº 99/1057623-6, de 7/12/99, relativa a novembro/99, até a declaração de importação nº 00/0514316-5, de 7/6/00, relativa a maio/00, conforme planilha de correlação entre as declarações de importação de reproprocessamento e as originais (fls. 464-473).

Portanto, no ato de registro das declarações de importação, a Fazenda Nacional tem ciência da ocorrência dos fatos geradores do imposto sobre a importação e do imposto sobre produtos industrializados, da identificação da matéria tributável, do cálculo do montante devido e da identificação do sujeito passivo. Outrossim, o Fisco dispõe do prazo de cinco anos para rever o lançamento, até que ocorra sua homologação tácita, a teor do Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º, in verbis:

'Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

A partir do momento do registro da declaração de importação e do lançamento do tributo, pode a Fazenda Nacional empreender os procedimentos fiscais cabíveis a fim de certificar-se da regularidade da declaração prestada pelo importador e da suficiência do recolhimento tributário, com vistas ao eventual lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, no que tange ao imposto sobre a importação e ao imposto sobre produtos industrializados vinculado, a fiscalização se inicia com o registro da declaração de importação, momento em que as informações relativas ao despacho aduaneiro são disponibilizadas à aduana, nos termos exigidos pela lei. Portanto, o prazo para homologação do lançamento constitui prazo decadencial para o Fisco

proceder ao lançamento de ofício, se detectada insuficiência no lançamento efetuado pelo importador.

Nesse sentido, dispõe o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66, alterado pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/88, que a revisão aduaneira da declaração de importação deve ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário:

'Art. 54 – A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-lei.' (grifei)

No presente caso o lançamento, aperfeiçoado pela intimação do sujeito passivo em 18/03/2005, foi efetuado após o transcurso do prazo de cinco anos previsto no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para as declarações de importação relativas aos meses de apuração novembro/99 a fevereiro/00 (fls. 439-443).

Acolho, portanto, a preliminar de decadência, no tocante às declarações de importação registradas antes de 18/03/00, relativas aos meses de apuração de novembro/99 a fevereiro/00.

Vencida a preliminar, passo ao mérito.

Mérito

A fiscalização fundamenta a autuação na Instrução Normativa SRF nº 34/98, que assim dispõe:

'Art. 1º Na hipótese de registro de mais de uma declaração de importação para uma mesma operação comercial, as declarações excedentes poderão ter o seu cancelamento autorizado, a pedido do interessado ou de ofício, pelo chefe da Unidade da Receita Federal onde se der o despacho.

Art. 2º Os impostos pagos, na forma da Instrução Normativa Nº 098, de 29 de dezembro de 1997, que, em razão do cancelamento a que se refere o artigo anterior, tornarem-se indevidos, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensação.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, nas hipóteses de imposto pago indevidamente em virtude de:

a) retificação de declaração de importação ou de cancelamento de ofício;

b) débito automático em conta corrente, sem que tenha sido efetuado o correspondente registro de declaração de importação.

§ 2º A compensação a que se refere este artigo não poderá ser efetuada com impostos devidos na importação.' (grifei)

A fiscalização considera que, sendo devidas retificações nas declarações de importação registradas entre 07/12/99 e 07/06/00 (fls. 439-449) em decorrência do reprocessamento do Recof, os saldos credores para o interessado relativos aos impostos a maior incidentes sobre os produtos tipos 2 e 3 não podem ser compensados nas declarações de importação preliminares registradas em agosto/00 (listadas em fls. 161 e 162), em face da vedação veiculada pelo § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 34/98.

Entretanto, os fatos em pauta não se subsumem à hipótese do art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 38/94.

A norma citada veda que créditos que o importador possua contra a Fazenda Nacional sejam compensados com impostos devidos na importação. Ou seja, sendo retificada determinada declaração de importação, o crédito decorrente não pode ser compensado com o imposto a pagar incidente sobre uma segunda importação.

No caso dos autos, porém, a despeito de, aparentemente, ter o impugnante efetuado uma compensação vedada pela Instrução Normativa SRF nº 34/98, ocorre que (i) as declarações de importação preliminares são indevidas, no entender da própria fiscalização e, outrossim, (ii) não se trata de uma segunda importação, mas da mesma.

Já foi visto acima que a legislação do Recof trata de obrigações aduaneiras e obrigações tributárias impostas ao beneficiário, bem como que neste processo são discutidas apenas as de natureza tributária.

Viu-se (fls. 522 e 525, respostas aos quesitos 4 e 5) que os conjuntos de produtos dos tipos 1, 2 e 3, cujos saldos a maior e a menor foram confrontados na apuração realizada pelo impugnante (auto compensação), se reportam aos mesmos meses (de apuração — resumos de fls. 55-143), de sorte que o imposto devido pela destinação de produtos do tipo 1 ao mercado interno é exigível na mesma data (quinto dia útil do mês seguinte) em que foram recolhidos impostos a maior calculados sobre produtos dos tipos 2 e 3. Destarte, a dedução do imposto a maior relativo aos produtos dos tipos 2 e 3 do montante devido para os produtos dos tipos 1 e 3 não é uma compensação, tratada pela Instrução Normativa SRF nº 34/98, mas mera operação matemática, decorrente do fato de que do montante total de imposto devido, parte foi recolhida antecipadamente.

Ilustra-se o raciocínio com um exemplo trivial. Considere-se que em determinado mês de apuração, v.g. novembro/99, o interessado tivesse nacionalizado o produto A, com valor de R\$ 100,00 e sobre o qual incide o imposto sobre a importação à alíquota de 10%. O contribuinte teria recolhido, no quinto dia útil de dezembro/99, portanto, R\$ 10,00 a título de imposto sobre a importação. Porém, verificou-se posteriormente que o produto A não fora introduzido no mercado interno, mas o produto B — valor de R\$ 200,00 e alíquota do imposto de 15%.

Conclui-se do exemplo que o imposto devido em relação ao mês de novembro/99 seria de R\$ 30,00 e não apenas os R\$ 10,00

originalmente recolhidos, bem como que deveria ser recolhido o crédito faltante (R\$ 20,00), a teor do disposto no art. 149, V, do Código Tributário Nacional. Obviamente, não se cogita a possibilidade de exigência dos R\$ 30,00, acompanhada da restituição dos R\$ 10,00.

É evidente, ainda, que o citado produto A equivale, transposto o exemplo para o caso concreto, ao produto tipo 2 e que o produto B equivale ao produto tipo 1.

Finalmente, conclui-se que o exemplo, da mesma forma que o caso concreto, não se subsume à hipótese do § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 34/98, por não se tratarem de importações distintas, mas da mesma importação (mesmo período de apuração). Salienta-se que é irrelevante, para fins tributários, que para cada mês de apuração tenham sido registradas mais de uma declaração de importação (fls. 438-449).

Com efeito, os produtos dos tipos 1, 2 e 3 reportam-se todos aos mesmos meses de apuração, tanto que os demonstrativos do auto de infração (fls. 2-7) referem-se às datas de registro das declarações de importação originais, quintos dias úteis dos meses seguintes aos de apuração - 7/12/99, 7/1/00, 7/2/00, 8/3/00, 7/4/00, 8/5/00 e 7/6/00.

Portanto, o crédito lançado de ofício mediante o auto de infração de fls. 1-8 é o mesmo extinto por pagamento nas datas acima (Código Tributário Nacional, art. 156, II).

Conheço da impugnação por tempestiva para deferi-la; julgo nulo o lançamento, no que tange às declarações de importação registradas antes de 18/03/00 — meses de apuração novembro/99 a fevereiro/00 — e improcedente em relação às demais.

Em face de todas as considerações acima expostas, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao presente Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora