

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

Processo n° 10831.008785/2002-18  
Recurso n° 140.469 Voluntário  
Acórdão n° 3102-00.012 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
Sessão de 25 de março de 2009  
Matéria DRAWBACK-ISENÇÃO  
Recorrente COMPAC COMPUTER IND.COM.LTDA.  
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 07/02/2000

Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado - RECOF

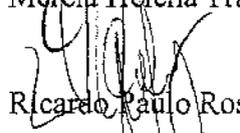
No presente caso, não ficou caracterizada a transferência da mercadoria do RECOF para o DRAWBACK, tendo ocorrido somente o despacho para consumo mediante a aplicação da isenção obtida anteriormente no drawback isenção, o que não está inserido na vedação imposta pelo art. 8º, parágrafo 3º, da IN SRF nº 35/98.

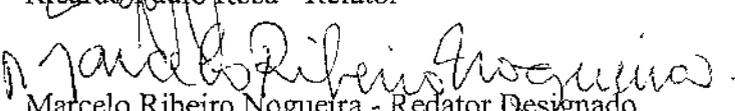
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencido o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa (Relator). Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira.

  
Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente

  
Ricardo Paulo Rosa - Relator

  
Marcelo Ribeiro Nogueira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corinθο Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 17/10/2002, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados acrescidos de juros de mora e multa proporcional, no valor de R\$2.823.296,94, em face dos fatos a seguir descritos.*

*A empresa acima qualificada foi submetida à fiscalização sendo apurado que uma vez autorizada a operar o Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado – RECOF, através do Ato Declaratório SRF N° 44/98, nos despachos aduaneiros pertinentes às Declarações de Importação n° 00/018042-8 de 07/02/2000, 00/0198328-2 de 08/03/2000, 00/0308151-0 de 07/04/2000, 00/0402920-2 de 08/05/2000 e 00/0514619-9 de 07/06/2000 descumpriu os termos e condições desse Regime Aduaneiro Especial;*

*O motivo do descumprimento se deveu ao fato de que a empresa promoveu a saída de mercadorias admitidas no RECOF, transferindo-as para o Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, modalidade isenção;*

*Ao invés de efetuar o pagamento dos impostos como forma de extinção do crédito tributário suspenso, utilizou-se de um direito adquirido por conta do regime DRAWBACK/ISENÇÃO, transferindo para este regime as mercadorias admitidas no RECOF;*

*Tal procedimento é vedado pelo artigo 8° , § 3° da Instrução Normativa SRF No. 35/98;*

*O contribuinte ainda descumpriu aspectos formais estabelecidos pela legislação que rege o Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, pois a mercadoria admitida no RECOF foi destinada ao mercado interno ao amparo do regime DRAWBACK/ISENÇÃO, sem que houvesse sido registrada e desembaraçada, por meio de declaração de importação correspondente ao Regime Aduaneiro Especial DRAWBACK/ISENÇÃO;*

*Na prática, houve uma completa inversão dos procedimentos estipulados na legislação pertinente, pois o contribuinte repôs o seu estoque de mercadorias importadas e destinou-as como quis, e, posteriormente, pleiteou a isenção do DRAWBACK, antes que tivesse sido consumada a importação regular da mercadoria;*

*O Regime Aduaneiro Especial DRAWBACK/ISENÇÃO e o RECOF são incompatíveis quando utilizados concomitantemente;*

*No campo de Dados Complementares da Declaração de Importação faz referência aos seguinte Atos Concessórios:*

*DI nº 00/018042-8 - 1227-99/010-9 e 1227-98/007-6;*

*DI nº 00/0198328-2 - 1227-98/011-4, 1227-99/010-9 e 1227-98/007-6;*

*DI nº 00/0308151-0 - 1227-98/011-4 e 1227-98/007-6;*

*DI nº 00/0402920-2 - 1227-98/011-4;*

*DI nº 00/0514619-9 - 1227-99/010-9*

*Assim, o contribuinte informa que se trata de nacionalização amparada sob a égide do RECOF, utilizando-se do Regime Aduaneiro Especial DRAWBACK/ISENÇÃO;*

*Ao proceder dessa forma deixou de fazer jus ao benefício fiscal previsto no Regime Aduaneiro Especial do RECOF, entendendo-se devida a incidência do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados de todas as mercadorias admitidas nesse Regime Aduaneiro, em face da ocorrência do fato gerador;*

*As mercadorias admitidas no RECOF ficariam com os impostos suspensos condicionada a destinação dos produtos – condição resolutiva;*

*Ainda, admitindo que o RECOF teria por condão a suspensão do fato gerador, os impostos seriam cobrados retroativamente a data do ingresso da mercadoria no Regime Aduaneiro suspensivo;*

*Por dispositivos legais do Código Tributário Nacional e do Regulamento Aduaneiro - Decreto 91.030/1985 a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente;*

*O ônus da prova de demonstrar que a mercadoria importada se enquadra na isenção ou na redução de imposto cabe ao importador, por força do artigo 134 do Regulamento Aduaneiro - Decreto 91.030/1985;*

*O reconhecimento da isenção no momento do despacho aduaneiro não gera direito adquirido;*

*A homologação do lançamento do Imposto de Importação ocorre com a execução da conclusão do despacho aduaneiro, prevista no artigo 54 do Decreto-Lei No. 37/66;*

*Aplica-se a multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96;*

*Em decorrência, foi lavrado o presente auto de infração, exigindo do contribuinte o recolhimento do Imposto de*

*Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados acrescidos de juros de mora e multa proporcional, no valor de R\$2.823.296,94.*

*Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 17/10/2002 (fls. 1-frente), o contribuinte, por intermédio de seus advogados (procuração – fls. 1028) protocolizou impugnação, protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 19/11/2002, de fls. 1780 à 1795, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.*

*Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:*

*A impugnante vem operando a linha de produção de sua fábrica de microcomputadores sob o RECOF com base na Instrução Normativa No 35/98 e alterações posteriores, sendo a primeira empresa a ser credenciada para neste Regime Aduaneiro Especial;*

*Efetuiu as importações relativas aos despachos aduaneiros pertinentes às Declarações de Importação nº 00/018042-8 de 07/02/2000, 00/0198328-2 de 08/03/2000, 00/0308151-0 de 07/04/2000, 00/0402920-2 de 08/05/2000 e 00/0514619-9 de 07/06/2000;*

*As referidas declarações de importação se tratavam de despacho aduaneiro para consumo de mercadorias – componentes aplicados em produtos destinados ao mercado interno – que haviam ingressado no RECOF por via dos despachos aduaneiros de admissão;*

*De dez despachos aduaneiros, cinco foram processados com o pagamento integral dos impostos e outros cinco processados mediante isenção, referente ao Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK atribuído pela SECEX como contrapartida às exportações realizadas anteriormente ao funcionamento do RECOF;*

*A questão, levantada pela fiscalização, cinge-se às Declarações de Importação nº00/018042-8 de 07/02/2000, 00/0198328-2 de 08/03/2000, 00/0308151-0 de 07/04/2000, 00/0402920-2 de 08/05/2000 e 00/0514619-9 de 07/06/2000;*

*Antes de ser credenciada no RECOF, a empresa utilizava-se sistematicamente do Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK;*

*O aproveitamento do benefício proveniente do Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, tendo por base exportações anteriormente realizadas, é circunstancial e transitório, não restando a impugnante outra oportunidade de usufruí-lo, uma vez que diante do novo regime não mais poderia importar insumos para sua linha de produção, sob pena de tumultuar o seu controle integrado;*

*Tal procedimento adotado pela impugnante foi fruto da incapacidade do SISCOMEX em recusar para o RECOF, o*

*registro de uma só declaração de importação tendo adições com diferentes regimes de tributação;*

*O problema foi comunicado à COANA que informalmente resultou na orientação no sentido de que se processassem diferentes declarações, com o pagamento dos impostos, e com o aproveitamento do benefício;*

*Os Processos Administrativos 10168.002455/98-05 e 10168.002781/98-41 relataram o problema à COANA;*

*Tanto a COANA quanto a Delegacia da Receita Federal de Campinas/SP, à época jurisdicionando a empresa, assentiram tal prática;*

*A IRF Viracopos/SP dissentiu deste entendimento, lavrando o presente Auto de Infração tendo por fulcro a determinação do artigo 8º, § 3º da Instrução Normativa SRF No. 35/98;*

*O âmago da questão versa sobre o fato de que a mercadoria importada para a industrialização e destinada para o RECOF, teria sido destinada ao DRAWBACK isenção, recebendo assim destinação diversa;*

*O RECOF surge como uma nova modalidade de Regime Aduaneiro Especial para conferir maior agilidade ao processo produtivo, atrelado ao controle fiscal integrado;*

*O § 3º do artigo 8º da Instrução Normativa SRF No. 35/98 veda a transferência de mercadorias admitidas no RECOF para outro Regime Aduaneiro Especial, sendo permitido o procedimento inverso;*

*Para que ocorresse a transferência de mercadorias admitidas no RECOF para o Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, seria necessário a alteração da destinação da mercadoria e da mercadoria fisicamente disponível, fatos que não aconteceram, pois a mercadoria que foi admitida no RECOF, entrou no processo produtivo da empresa e dela saiu agregada a produtos produzidos sob o transferência de mercadorias admitidas no RECOF para outro Regime Aduaneiro Especial indigitado, processando-se, a final, os competentes despachos aduaneiros para consumo;*

*As etapas prescritas na Instrução Normativa No. 35/98 foram cumpridas a exaustão.*

*A transferência de mercadorias admitidas no RECOF para o Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, como relata a ação fiscal, mostra-se incoerente, pois tratam-se de dois Regimes Aduaneiros destinados para consumo;*

*A transferência de mercadorias admitidas no RECOF para o Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, só poderia ser feito mediante procedimento administrativo próprio, regulado na Instrução Normativa No. 156/98, jamais por um despacho aduaneiro para consumo;*

*Os insumos que deram origem ao benefício do DRAWBACK/ISENÇÃO concedido por via de Ato Concessório, foram aplicados em produtos exportados antes mesmo da existência do RECOF;*

*Traz jurisprudência de caso análogo decidido pelo Conselho de Contribuintes em favor do contribuinte;*

*Insurge-se também contra a aplicação das MULTAS previstas no artigo 44 da Lei 9.430/96 por afrontar o Ato Declaratório No 10 de 16/01/1997 da COSIT;*

*Propugna a improcedência do Auto de Infração.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento assim sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

*Assunto: Regimes Aduaneiros*

*Data do fato gerador: 07/02/2000*

*Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado - RECOF*

*Incidência do § 3º do Art.8º da IN-SRF 35/98. As mercadorias importadas foram admitidas sob a égide do RECOF e não poderiam se valer do Regime Aduaneiro Especial DRAWBACK/ISENÇÃO.*

*Importador não se valeu do instituto jurídico da consulta*

*É o relatório.*

## **Voto Vencido**

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Conforme informa a recorrente, “tendo destinado ao mercado interno uma certa quantidade da produção elaborada com insumos admitidos no RECOF, processou despachos aduaneiros para consumo – declarações de importação nºs 00/018042-8/2000, 00/0198328-2/2000, 00/0308151-0/2000, 00/0402920-2/2000 e 00/0514619-9/2000, fazendo-o no regime isencional de tributação com o aproveitamento do benefício de que já era titular, proveniente do regime de DRAWBACK/Isenção”.

É exatamente esta a ocorrência identificada pela fiscalização, conforme Termo de Verificação e Descrição dos Fatos lavrado por ocasião da autuação (folha 279 do processo).

*“Por ocasião dos despachos aduaneiros de “nacionalização” efetuados através das Declarações de Importação nºs 00/018042-8, 00/0198328-2, 00/0308151-0, 00/0402920-2 e 00/0514619-9, registradas em 07/02/2000, 08/03/2000, 07/04/2000, 08/05/2000 e 07/06/2000, respectivamente, (vide fls. 380/493) a autuada descumpriu termos e condições do citado regime especial ao promover as saídas de mercadorias*

*admitidas no RECOF através das Declarações de Admissão em entreposto industrial relacionadas no Auto de Infração (vide fls. 03/17, 142/156, 494/1759), transferindo-as para o regime aduaneiro especial de Drawback, modalidade isenção”.*

De plano, afasta-se qualquer dúvida quanto ao efetivo despacho para consumo de mercadorias importadas pelo Regime Aduaneiro Especial de Entreposto Industrial sob Controle Informatizado – RECOF, com isenção de impostos, ao amparo do Regime de Drawback Isenção. O que é necessário esclarecer é se tal operação é admitida pela legislação de regência, ou, como entendeu a fiscalização, não poderia ter sido executada.

Para melhor visualização do tema, reproduzo parte da defesa apresentada pela recorrente.

*“Segundo as normas prescritas pela Instrução Normativa SRF n° 35/98, que regulava a operacionalidade do RECOF, os insumos importados para uma linha de produção autorizada a funcionar sob o regime submetiam-se – como devem submeter-se pelas normas atuais – a um controle fiscal integrado, iniciando-se com o despacho de admissão (art. 8°) - despacho exigido para todos os insumos – passando pelo relatório mensal (art. 14, § 3°), em que é indicada a destinação deles – se empregados em produtos destinados à exportação ou ao mercado interno – e culminando com o despacho para consumo (art. 15, § 1°, quanto àqueles que permaneçam no País)”.*

(...)

*“Note-se, é uma advertência fundamental para o caso, que em nenhuma hipótese podem os insumos, uma vez admitidos no regime, dele serem subtraídos, vez que isso viria a tumultuar o controle imposto pelo regime (quantitativo entrado X = quantitativo industrializado X = [quantitativo destinado para o exterior e/ou para o mercado interno])”.*

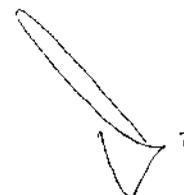
Mais adiante comenta sobre a inocorrência da infração que lhe foi imputada.

*“A essência da questão está, como se vê, na pretensa infração apontada pelos autuantes, derivada do alegado descumprimento do art. 8°, da IN-SRF n° 35/98, especificamente em seu § 3°, assim inscritos:*

*“Art. 8° - A admissão mercadorias no RECOF terá por base declaração de importação específica formulada pelo importador no Sistema Integrado de Comércio Exterior.*

*§ 3° - Poderão ser admitidas no RECOF mercadorias transferidas de outro regime aduaneiro especial, vedado o procedimento inverso”.*

*16.1- Referido dispositivo legal é de clareza solar, jamais tendo a Recorrente qualquer dúvida a respeito de sua interpretação.*



*É de lógica incontestável que, a se transferir mercadorias de um regime para outro, sobre ser obrigatória prévia autorização da SRF em procedimento próprio, há que se tê-la fisicamente disponível, justificando-se o pedido com a necessária alteração da destinação. Não foi e nem é esta a hipótese a se considerar aqui”.*

Segue enfatizando que não houve qualquer transferência, pois a mercadoria foi admitida no RECOF, processada e nacionalizada como determina a legislação.

Ao meu sentir, embora a recorrente se esforce na tentativa de demonstrar que a lógica que suporta a restrição contida no parágrafo 3º, do artigo 8º, da IN SRF 35/98 impede que a mesma seja aplicada às importações processadas ao amparo do regime de drawback isenção, pelas características que lhe são próprias, não vejo como deixar de aplicar um comando de orientação textual por força dos pressupostos apresentados na peça recursal. Desejasse o regulamento permitir a transferência das mercadorias admitidas com suspensão do pagamento do imposto pelo RECOF para o regime de *drawback* isenção e bastaria que o mesmo fosse excepcionado do texto. Aliás, não é demais lembrar que discute-se a aplicação de uma instrução normativa do ano de 1998, cujo comando continua em pleno vigor até os dias de hoje, conforme teor do artigo 8º da Instrução Normativa SRF nº 105/00 que revogou a IN SRF nº 35/98.

*Art. 8º A admissão de mercadoria no RECOF terá por base declaração de importação específica formulada pelo importador no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX.*

*§ 1º À mercadoria importada para admissão no RECOF será dispensado o tratamento de "carga não destinada a armazenamento", nos termos previstos nos arts. 16 e 17 da Instrução Normativa nº 102, de 20 de dezembro de 1994.*

*§ 2º Não será admitido o registro da declaração antes da chegada da mercadoria na unidade da Secretaria da Receita Federal - SRF responsável pelo despacho de admissão.*

*§ 3º Poderão ser admitidas no RECOF mercadorias transferidas de outro regime aduaneiro especial, vedado o procedimento inverso*

Ninguém desconhece que as empresas que operaram no Regime de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado têm participação permanente no processo de aprimoramento de toda a legislação que regula a aplicação do mesmo. Se de fato é uma impropriedade a manutenção da restrição que deu origem ao presente auto de infração, então não vejo porque ela ainda não foi retirada do texto. Tal providência poderia influenciar até mesmo na solução do presente litígio.

Também, não vejo como acolher a lógica proposta pela recorrente para demonstrar que a ameaça de descontrole da aplicação do Regime não existia, advogando que “*advertência fundamental para o caso*”, seria a de “*que em nenhuma hipótese podem os insumos, uma vez admitidos no regime, dele serem subtraídos, vez que isso viria a tumultuar o controle imposto pelo regime*”. Se for possível dar à mercadoria admitida no Regime destinação diversa daquela que exige o pagamento dos tributos devidos na importação, então não faz nenhuma diferença, para efeito de controle do RECOF, se estas mercadorias irão ser admitidas em Regime de *Drawback* Suspensão ou Isenção. A partir do momento que as mercadorias saíssem regulamente do RECOF, o controle passaria a ser feito no âmbito do outro Regime. A diferença entre os dois, *Drawback* Suspensão ou Isenção, diz respeito

exclusivamente ao momento em que tal controle é exercido: depois, ou antes, do ato concessório, respectivamente.

Na verdade, essas restrições impedem que os limites definidos para o RECOF sejam afetados pela transferência de mercadorias nele admitidas para outro regime, com conseqüente subtração de certas quantidades no cálculo do percentual nacionalizado, pelo fato de as mercadorias não terem sido destinadas ao mercado interno. Essa operação seria dependente do adimplemento do compromisso firmado em outro regime, transferindo parte do controle do RECOF para ambiente externo a ele; uma situação indesejada. No que se refere à dificuldade decorrente deste tipo de operação, contudo, nada distingue as duas modalidades de *drawback*.

Também não há como aceitar a sugestão de que a vedação contida no parágrafo 3º do artigo 8º da IN SRF 35/98 seja “*dispositivo legal de clareza solar*”, dirigindo-se exclusivamente à transferência de um regime para o outro quando se tenha “*fisicamente disponível*” as mercadorias “*justificando-se o pedido com a necessária alteração da destinação*”. Por tudo o que foi exposto até aqui, não vejo razão para que se entenda desta maneira.

De outro turno, não merecem os mesmos reparos as ponderações feitas pela fiscalização no relatório fiscal que trata das motivações para lavratura do auto de infração combatido.

Às folhas 310 a 313 do processo, os auditores-fiscais autuantes esclarecem as razões porque, segundo entendem, a operação levada a efeito pelo contribuinte está em desacordo com os propósitos dos Regimes. Nesta exposição lógica dos fatos e conseqüências da operação, a fiscalização avançou além das razões meramente legais - embora suficientes - para recusar a nacionalização de mercadorias admitidas pelo RECOF com benefício de *drawback* isenção. Vejamos como restou concluída a análise contida no Termo de Verificação e Descrição dos Fatos.

*“Na prática, a contribuinte repôs seu estoque de mercadorias importadas e destinou-as como bem quis, e posteriormente pleiteou isenção utilizando o seu drawback, antes que tivesse sido consumada a importação regular da mercadoria, mediante o registro da respectiva DI com pleito de drawback isenção. Está claro que houve uma completa inversão dos procedimentos citados anteriormente [referem-se ao fluxo do pedido de drawback isenção em uma situação normal e no presente caso]”.*

Não tenho dúvida de que ocorreu a *completa inversão* acusada no relatório fiscal. Como corretamente relatado, o processo de importação de mercadoria com o benefício de *drawback* isenção tem início com a exportação de um produto acabado produzido com matéria-prima importada com o pagamento dos impostos aduaneiros. O exportador solicita à Secex autorização para importar mercadorias na mesma quantidade e qualidade que utilizou na fabricação do produto exportado. Autorizado, registra declaração de importação sem o pagamento dos impostos devidos, pela aplicação da isenção tributária. Aqui as coisas aconteceram de forma diversa desde o momento em que ocorre a efetivação da importação com o benefício pleiteado, pois em lugar de internalizar a mercadoria segundo procedimento próprio do *drawback* isenção, aplicou o benefício à mercadoria já internalizada no RECOF.

De que o processamento normal da operação foi substancialmente alterado, não restam dúvidas, mas fica em aberto uma questão de cunho mais prático, da qual não escapa quem está imbuído da função de decidir. Qual teria sido a consequência material do fato?

Do ponto de vista tributário-fiscal, não há, pois os tributos que deixaram de ser pagos na nacionalização das mercadorias também não teriam sido pagos houvesse o benefício contemplado a importação feita à margem do RECOF; contudo, desse ponto de vista, também em nada se distinguem a transferência de mercadorias admitidas em Regime de *Drawback Suspensão* para o RECOF da que é feita na ordem inversa, que, ninguém discute, é vedada. O próprio contribuinte aceita essa vedação. Se assim é, parece-me que a adequada interpretação das razões para tenha-se decidido vedar a transferência de mercadorias do RECOF para outro Regime Aduaneiro Especial é a chave para que se compreenda se o que se pretendeu evitar com tal proibição está ameaçado ou não com a operação empreendida pelo contribuinte, e a resposta parece ser afirmativa.

Como já foi tratado antes, a proibição de que mercadorias admitidas no RECOF fossem transferidas para outro Regime, o *Drawback Suspensão*, por exemplo, só pode estar necessariamente associado à desejada independência planejada para o primeiro, cujos índices de controle seriam influenciados pela transferência para outros Regimes suspensivos, na medida em que estes ampliam o ciclo de processamento do negócio, não dando destinação final às mercadorias importadas, com repercussão não somente no controle do próprio RECOF, que deixa de atribuir aplicação específica e decisiva para a fração despachada para consumo, mas também no tempo de permanência destas no país, sob condição suspensiva do pagamento dos impostos.

Mas isso não exauri o assunto. A independência própria do RECOF não se restringe ao controle do processamento das operações realizadas no âmbito do Regime, há nela uma projeção que diz respeito ao próprio modelo de controle aduaneiro das operações de importações realizadas no país. A empresa à qual é concedido o Regime, passa a controlar ela própria o despacho de importação das mercadorias admitidas, assim como as despachadas para consumo, mediante acompanhamento remoto pela autoridade fiscal. Isso significa que, tanto no primeiro quanto no segundo momento da importação, não há interferência da fiscalização no controle da operação.

Havendo despacho para consumo em regime normal de importação, com pagamento de tributos segundo alíquotas aplicáveis à data de ocorrência do fato gerador, menores são as razões para que a autoridade fiscal seja chamada a acompanhar o processamento da operação. Mas se há, como no caso houve, aplicação de benefício fiscal, é difícil de se admitir que tudo se processo à margem do controle aduaneiro exercido por servidor com competência para tanto. Neste caso, tratando-se de concessão de isenção, nem mesmo o Código Tributário Nacional estaria sendo observado.

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.*

Seria um caso de isenção aplicada pelo próprio contribuinte, sem o necessário despacho da autoridade administrativa efetivando a concessão do benefício fiscal.

O contribuinte insurge-se contra a aplicação da multa de 75%, na medida em que o Ato Declaratório SRF nº 13/2002 considera que não ocorre a infração por declaração inexata nos casos de solicitação feita no despacho aduaneiro de isenção do imposto, quando

não cabível, desde que o produto esteja corretamente descrito e não tenha havido intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

A decisão recorrida manifestou-se sobre o assunto.

*Desta forma, resulta correta a exigência fiscal dos impostos incidentes, tornando-se devida a multa de ofício, vez que a autuada foi regularmente cientificada, via telas das D.Is. no SISCOMEX, a recolher os impostos e respectivas multas, tendo a empresa, por sua vez, apenas contra argumentado que entendia correto seu procedimento e solicitado a suspensão da exigência no sistema, de tal sorte que restou suprido o disposto no Ato Declaratório (Normativo)-COSIT 10/1997, haja vista ter sido dada oportunidade à contribuinte de efetuar o recolhimento anteriormente à aplicação de multa de ofício.*

*Porém, não se verificam nos autos negativas da autuada em atender às solicitações da espécie feitas pelo fisco, o qual formulou no curso do despacho somente a exigência de pagamento dos tributos com as multas incorridas, sendo desta forma, aplicável a multa de 75% prevista nos Arts. 44, Inciso I, e 45, Inciso I, da Lei 9430/1996.*

Vejamos o teor do Ato Declaratório Interpretativo 13 de 2002.

*Ato Declaratório Interpretativo nº 13, de 10 de setembro de 2002*

*Dispõe sobre a não-aplicabilidade da multa de ofício nos casos que enumera.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara:*

*Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.*

*Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.*

Mais uma vez, comungo da mesma opinião do i. Julgador de primeira instância, embora por razões distintas.

O Ato Declaratório em comento trata da exclusão da aplicação de infração punível com a multa de 75% prevista na Lei 9.430/96, por declaração inexata ou falta de pagamento, nos casos de solicitação indevida feita no despacho de importação de reconhecimento, dentre outros, de isenção do imposto de importação. A norma não alcança, como de fato não poderia alcançar, casos de isenção auto-concedida pelo importador, como a que ocorreu.

Essa norma não é desprovida de fundamentação legal. Ela vem na esteira do supra-citado artigo 179 do Código Tributário Nacional, que combinado com o artigo 155 do Código, tal como determinado em seu parágrafo 2º, exclui a aplicação de multas nos casos de solicitação indevida de isenção tributária.

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.*

*§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.*

*§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.*

*Art. 155. A concessão da moratória [leia-se isenção] em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:*

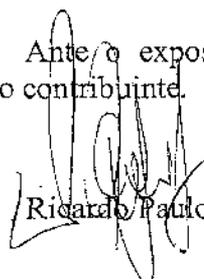
*I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;*

*II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.*

*Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.*

Contudo, esta hipótese não se opera sem a solicitação que lhe antecede, falta decorrente da situação anômala provocada pela ação do contribuinte de aplicar isenção às importações processadas à margem do controle aduaneiro.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

  
Ricardo Paulo Rosa

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Redator Designado

Ousei discordar do voto do ilustre Conselheiro relator e fui acompanhado pela douta maioria deste Colegiado. Trata o presente processo de pagamento de tributos incidentes no despacho para consumo de mercadorias estrangeiras admitidas no Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado - RECOF, aplicadas na fabricação de produtos vendidos pela recorrente no mercado nacional. Referido pagamento foi promovido utilizando-se créditos acumulados do Regime Aduaneiro Drawback Isenção, praticado pela empresa no passado, quando não era beneficiária do RECOF.

A decisão de 1ª Instância Administrativa, apoiando-se no que consta do Auto de Infração, considerou a prática como infração ao § 3º, do artigo 8º, da IN/SRF nº 35/98, que regia o Regime na ocasião, nos seguintes termos extraídos da folha nº 305 do processo:

Como o beneficiário, no momento de concluir o ciclo da admissão da mercadoria no RECOF, ao invés de efetuar este pagamento como forma de extinção do crédito tributário suspenso, condição sinequanon de implementação do despacho para consumo, utilizou-se de um direito adquirido por conta do regime Drawback, na modalidade isenção, esta importadora transferiu as mercadorias anteriormente admitidas no RECOF para o regime Drawback, independente da sua modalidade, procedimento expressamente vedado pela norma de regência do RECOF então vigente (IN/SRF nº 35/98, art. 8º, § 3º), que assim dispõe:

*§ 3º. Poderão ser admitidas no RECOF mercadorias transferidas de outro regime aduaneiro especial, vedado o procedimento inverso.*

Não assiste razão à Fiscalização, devendo ser reformada a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – S. Paulo II. Com efeito, a legislação citada veda a transferência física de mercadoria admitida no Regime RECOF para qualquer outro Regime Aduaneiro (no presente caso o Drawback), transferência esta que não aconteceu, ainda que assim quisesse caracterizar o digno Fiscal Autuante. Sequer houve transferência documental (jurídica) das mercadorias.

Não se operou a tipicidade, ou seja, não está caracterizada a subsunção do fato à norma.

As mercadorias jamais foram fisicamente transferidas de Regime. Não há qualquer prova neste sentido, trazida aos autos pelo Agente Fiscal, autor do feito. O que ocorreu, como bem demonstra a Recorrente, foi a liquidação dos tributos suspensos na admissão de mercadorias no Regime RECOF, utilizando-se valores provenientes da isenção obtida pela Compaq no Regime Drawback Isenção, que se acumularam em razão de impossibilidade de seu aproveitamento pela empresa, por razões legítimas indicadas pela Recorrente.

O pagamento dos tributos suspensos é devido quando produtos da linha de fabricação RECOF, montados com mercadorias admitidas neste Regime (portanto com pagamento suspenso dos tributos incidentes na importação), são comercializados no País. A

empresa tem até o dia 5 do mês subsequente ao vencido para submeter a despacho para consumo estas mercadorias, liquidando todos os tributos assim suspensos. E dessa forma sempre procedeu a Recorrente, com a particularidade de ter utilizado, no presente caso, valores provenientes da isenção obtidas no Regime Drawback Isenção.

O Regime Drawback reveste-se da característica de estímulo à exportação. Tendo a Recorrente praticado exportações neste Regime, obteve créditos expressos em moeda corrente nacional, que assim passou a utilizar para pagamento de compromissos tributários suspensos, resultantes da importação de mercadorias utilizadas na fabricação de produtos de sua linha de comercialização. A Fiscalização jamais questionou o direito às isenções do Regime Drawback obtidas pela Recorrente, no passado, quando a empresa não operava o Regime RECOF.

Nenhuma infração ao Regime Aduaneiro RECOF alcança a prática ora em debate. Além do mais, o pagamento ocorreu no Sistema Siscomex, totalmente operacionalizado pela Secretaria da Receita Federal. Caso houvesse impedimento, ainda que no campo administrativo, o Sistema inviabilizaria os pagamentos.

Não houve, sequer, destinação diversa daquelas previstas nas normas que regiam o RECOF na ocasião. As mercadorias admitidas no Regime foram empregadas no processo produtivo da empresa, para qual finalidade foram importadas, ou seja, na linha de fabricação própria deste Regime operado pela Requerente.

Dessa forma, considero que a extinção do regime RECOF das mercadorias sob julgamento, pela modalidade de despacho aduaneiro para consumo das mesmas, ocorreu com toda a lisura, transparência e apoiada na legislação de regência.

A propósito, o contribuinte indicou em memorial diversos processos desta mesma matéria, nos quais como sujeito passivo (apenas diferem quanto aos períodos de apuração), obteve decisões favoráveis, conforme pode ser constatado no quadro abaixo:

**PROCESSOS IDENTIFICADOS**

Recurso nº	Acórdão 3º CC	Acórdão CSRF
121.524	301-29.296	03-04.953
123.133	302-34.961	03-03.951
123.407	302-34.960	03-03.944
124.726	301-30.564	03-05.142
127.761	302-36.074	03-05.560
137.097	302-38.643	

Reproduzo, a título meramente exemplificativo desta jurisprudência, o Acórdão de nº CSRF/03-05.142, correspondente ao Recurso nº 301-124726:

*ADUANEIRO. RECOF – Não caracterizada a transferência da mercadoria do RECOF para o DRAWBACK. Apenas foi processado o despacho para consumo mediante a aplicação da isenção obtida anteriormente no drawback isenção.*

*Procedimento não obstado pelo art. 8º, parágrafo 3º, da IN SRF  
nº 35/98.*

*Recurso Especial Negado.*

Por todo o exposto, especialmente quanto à Jurisprudência já firmada por este Colegiado, voto pelo provimento do Recurso Voluntário.

  
Marcelo Ribeiro Nogueira