



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10831.010376/2005-16
Recurso nº 140.830 Voluntário
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Acórdão nº 302-39.911
Sessão de 11 de novembro de 2008
Recorrente HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 07/03/2002 a 28/01/2003

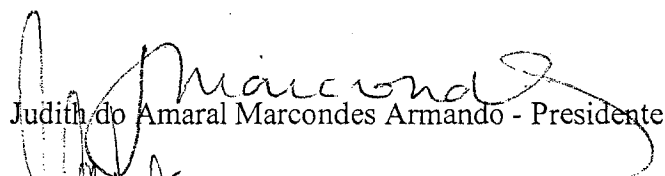
APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A lei nova aplica-se a fatos geradores ocorridos antes da sua entrada em vigor quando deixar de defini-lo como infração, desde que ainda não definitivamente julgado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pela conclusão.


Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente a Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena.

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 tendo em vista o descumprimento, por parte do interessado (na condição de sucessora da empresa COMPAQ COMPUTER BRASIL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ nº 67.612.937/0003-50), das condições do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF), estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal através da Instrução Normativa SRF nº 80, de 24/10/2001, ficando o beneficiário sujeito ao pagamento dos impostos incidentes, com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, calculados da data do registro da declaração de admissão ao regime, em conformidade com o disposto no artigo 266 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002 (Regulamento Aduaneiro).

O presente Auto de Infração destina-se à cobrança dos tributos incidentes na importação das mercadorias existentes no estoque da fiscalizada no dia 30/01/2003, discriminadas nos demonstrativos juntados ao presente auto (vol.6), admitidas no RECOF com suspensão (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados), com todos os acréscimos legais incidentes, inclusive a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Vale esclarecer que, por motivo de limitação técnica no programa de elaboração e impressão do auto de infração – Safira, foram lavrados dois autos de infração parciais (Imposto de Importação (volumes 01 e 02) e Imposto sobre Produtos Industrializados (volumes 03, 04, e 05), sendo uma parte referente aos insumos admitidos no RECOF que foram incorporados aos produtos já acabados e outra parte referente aos insumos que ainda se encontravam no estado em que foram importados (matérias-primas), os quais foram consolidados em um único Auto de Infração (vide II fl.1 do vol. 1 e IPI/vinculado 1ª fl. Do vol. 3) totalizando o crédito tributário devido.

Segue-se um breve histórico dos fatos, conforme documentos nos autos.

HISTÓRICO DOS FATOS

Objetivando tornar mais claro o entendimento dos fatos relatados a seguir, as quatro empresas envolvidas terão doravante a denominação simplificada, como segue:

<i>Empresas envolvidas no caso concreto</i>	<i>CNPJ</i>	<i>DENOMINAÇÃO SIMPLIFICADA</i>
<i>HEWLETT-PAKARD COMPUTADORES LTDA.</i>	<i>03.379.771/0002-12</i>	<i>HP COMPUTADORES</i>
<i>HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA.</i>	<i>61.797.924/0001-55</i>	<i>HP BRASIL</i>
<i>HEWLETT-PACKARD INTER-AMÉRICAS.</i>		<i>HP INTER-AMÉRICAS</i>

COMPAQ COMPUTER BRASIL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.	67.612.937/0001-99	COMPAQ
--	---------------------------	---------------

Em 27/01/2003 a empresa HP COMPUTADORES , CNPJ Nº 03.379.771/0002-12, em conjunto com a COMPAQ, CNPJ nº 67.612.937/0001-99, através do Processo Administrativo Fiscal nº 10831-006.681/2003-41, comunicou à Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos, em síntese, a ocorrência dos seguintes fatos:

1 - Que a empresa HP COMPUTADORES celebrou acordos comerciais com a empresa COMPAQ, CNPJ nº 67.612.937/0003-50, que implicaram na incorporação desta pela fiscalizada.

2 - Que tanto a incorporadora como a incorporada eram beneficiárias do regime RECOF e que a HP COMPUTADORES assumiria a responsabilidade tributária pelo RECOF concedido à COMPAQ, o qual viria a ser desativado.

3 - Que não haveria solução de continuidade das linhas de produção operadas sob o regime RECOF pelas empresas.

Em face das declarações contidas nesta comunicação, a empresa foi intimada, em 25/11/2003, a apresentar documentos comprobatórios da operação realizada, bem como relativos ao registro das mercadorias submetidas ao regime. Da análise dos documentos apresentados, constatou-se o que se segue:

1) - Até 29/01/2003, empresa HP COMPUTADORES , com sede na Rua Um, nº 1000, Setor 2, Distrito Industrial , em Campinas/SP, tinha como sócias a empresa HP BRASIL , CNPJ nº 61.797.924/0001-55, com sede na cidade de São Paulo, detentora de 17.236.931 quotas do capital social, no valor total de R\$ 7.236.931,00 e a empresa HP INTER-AMÉRICAS, com sede no Estado da Califórnia/EUA, com apenas uma quota no valor de R\$ 1,00. O capital da empresa assim se apresentava:

<i>Até 29/01/2003 – COMPOSIÇÃO DA HP COMPUTADORES . – CNPJ : 03.379.771/0002-12</i>			
<i>Sócios</i>	<i>CNPJ</i>	<i>Quotas</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>HP BRASIL .</i>	<i>61.797.924/0001-55</i>	<i>7.236.931</i>	<i>7.236.931,00</i>
<i>HP INTER-AMÉRICAS .</i>		<i>1</i>	<i>1,00</i>
<i>Totais</i>		<i>7.236.932</i>	<i>7.236.932,00</i>

2) – Em 30/01/2003, a empresa COMPAQ , CNPJ nº 67.612.937/0001-99, foi admitida como sócia da HP COMPUTADORES , vertendo parte de seu patrimônio, avaliado em R\$ 35.556.489,00, atestado pelo Laudo

de Avaliação datado de 29/01/2003, composto dos seguintes grupos de ativos:

<i>Bens e Direitos</i>	<i>Valores em Reais</i>
<i>Estoques</i>	21.249.386,64
<i>Estoques em poder de terceiros</i>	9.515.574,60
<i>IPI a recuperar</i>	2.539.894,66
<i>Ativo Imobilizado</i>	2.251.633,13
<i>Total de Bens e Direitos</i>	35.556.489,03

3) – Por força dessa alteração contratual, a HP COMPUTADORES teve seu capital social aumentado para R\$ 42.793.421,00 e seu quadro social passou a ter a seguinte composição, em 30/01/2003:

<i>Em 30/01/2003 – COMPOSIÇÃO DA HP COMPUTADORES – CNPJ : 03.379.771/0002-12</i>			
<i>Sócios</i>	<i>CNPJ</i>	<i>Quotas</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>COMPAQ</i>	67.612.937/0001-99	35.556.489	35.556.489,00
<i>HP BRASIL LTDA.</i>	61.797.924/0001-55	7.236.931	7.236.931,00
<i>HP INTER-AMÉRICAS .</i>		1	1,00
<i>Totais</i>		42.793.421	42.793.421,00

4) – No dia 31/01/2003, dia seguinte à admissão da COMPAQ na sociedade, esta foi incorporada pela outra sócia HP BRASIL LTDA., que passou assim a deter 42.793.420 quotas do capital da sociedade, no valor de R\$ 42.793.420,00. A partir desta mudança, o quadro societário da HP COMPUTADORES (CNPJ básico nº 00.379.771) com as respectivas participações, passou a ter a seguinte configuração:

<i>Em 31/01/2003 – COMPOSIÇÃO DA HP COMPUTADORES – CNPJ : 03.379.771/0002-12 – CNPJ básico = 03.379.771</i>			
<i>Sócios</i>	<i>CNPJ</i>	<i>Quotas</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>HP BRASIL (após incorporação da COMPAQ, que fora admitida como sócia na véspera)</i>	61.797.924/0001-55	42.793.420	42.793.420,00
<i>HP INTER-AMÉRICAS .</i>		1	1,00

Totais		42.793.421	42.793.421,00
---------------	--	------------	---------------

5) – Por força das disposições contratuais as empresas acordaram que a HP COMPUTADORES assumiria o Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado, doravante denominado RECOF, concedido à COMPAQ, e ficaria responsável pelo fiel cumprimento das obrigações tributárias relativas ao benefício fiscal do RECOF anteriormente assumidas pela incorporada.

Diante da comunicação de transferência de mercadorias beneficiadas pelo RECOF da beneficiária COMPAQ para a beneficiária HP COMPUTADORES, foi a HP COMPUTADORES intimada a comprovar o atendimento das condições previstas na legislação de regência para legitimação de tal transferência, conforme arts. nºs. 14 a 15 da Instrução Normativa SRF 80, de 11 de outubro de 2001.

Em sua resposta (fls. 104 – volume 5), a HP COMPUTADORES informa que não é beneficiária do regime especial de substituição tributária relacionado ao IPI, regulamentado pela IN SRF nº 113/99, não tendo, em nenhum momento, requerido a sua concessão.

Posteriormente, às fls. 1073/1081 (volume 6), a HP COMPUTADORES afirmou em sua resposta, protocolizada na Alfândega de Viracopos em 25/04/2005 :

“(…)em decorrência do processo comercial de incorporação ocorrido, o qual abrangeu todo o acervo da incorporada, toda a responsabilidade tributária pelo RECOF da COMPAQ foi assumida pela HP, tendo em vista a desativação do RECOF da COMPAQ e manutenção do RECOF da HP.”

“(…) não há como aplicar os dispositivos de substituição de beneficiário, de que tratam os artigos 14 e 15 d IN SRF, tendo em vista que a hipótese jurídica não é esta.”

“(…) não existem as figuras de empresa substituta e da empresa substituída”

“(…) Quanto à substituição do beneficiário, já foi explanado anteriormente que não existe a aplicação desta figura ao presente caso.

“(…) não se aplica à espécie presente de incorporação a figura da substituição do beneficiário, de que tratam os arts. 14 e 15 da IN SRF nº 80/2001, bem como a IN SRF nº 113/1999;

Do exposto, constata-se que a beneficiária, em que pese ter efetuado a transferência das mercadorias mediante a emissão de Nota Fiscal nos termos do art. 15 da IN SRF nº 80/2001, que cuida especificamente da substituição de beneficiário do RECOF (v. fls. 1182 - volume 5), rechaçou, em sua resposta, a hipótese de substituição, alegando que o que houve foi a incorporação pela HP de todo o patrimônio que pertencia à COMPAQ, incluindo bens, direitos e obrigações.

Ressalte-se que, após questionamento da fiscalização a respeito dessa operação, ainda no decorrer do procedimento fiscal, o contribuinte procedeu à retificação da Nota Fiscal nº 015484, de 30/01/2003, retirando desta a caracterização de que houve transferência de mercadoria com base na IN SRF nº 113/99 (v. fls. 1183, volume 5).

Diante do exposto, optou a fiscalização pela lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO, por entender que:

1 - O patrimônio dos sócios não se confunde com o patrimônio da empresa (no caso, o patrimônio da COMPAQ e da HP BRASIL e da HP INTER-AMÉRICAS não se confundem com o patrimônio da HP COMPUTADORES;

2 - Que ao tornar-se sócia da HP COMPUTADORES em 30/01/2003, adquirindo quotas societárias quitadas com a transferência de mercadorias beneficiadas pelo RECOF, a COMPAQ transferiu tais mercadorias sem pleitear o regime de substituição de beneficiário previsto como exigência nos arts. 14, inciso II da IN SRF nº 80, de 11 de outubro de 2001, transferiu-as sem atendimento às exigências legais;

3 - Que a incorporação posterior da COMPAQ pela HP BRASIL (também sócia da HP COMPUTADORES) é irrelevante para a autuação, tendo em vista que a COMPAQ foi incorporada já despida das mercadorias objeto do litígio, sendo a HP BRASIL ora autuada apenas e tão somente como sucessora da COMPAQ,

A impugnada (HP BRASIL) tomou ciência do referido Auto de Infração em 26/10/2005.

Inconformada com o feito fiscal, a impugnante apresentou o arrazoadado de fls. 4361/4383 (volume 22), que pode assim ser resumido:

1 – que a HP BRASIL nunca deteve qualquer regime especial aduaneiro, motivo pelo qual as mercadorias do RECOF da COMPAQ foram transferidas para a HP COMPUTER (esta sim, beneficiária do RECOF), mediante aquisição de quotas societárias.

2 – que tanto a COMPAQ como a HP COMPUTADORES eram habilitadas a operar no regime aduaneiro RECOF, podendo-se afirmar que o RECOF da COMPAQ foi “incorporado” pelo RECOF da HP COMPUTADORES.

3 – Que a impugnação é tempestiva.

Suas razões são enumeradas alfabeticamente, como segue:

a) Da incomunicabilidade entre a incorporação de empresas e a sucessão de Regime Aduaneiro - Alega que no caso concreto há dois tipos de incorporação: a incorporação da empresa COMPAQ pela empresa HP BRASIL, ambas sócias de HP COMPUTADORES, e a incorporação do RECOF da COMPAQ pelo RECOF da HP COMPUTADORES.

b) Da inocorrência de destinação aduaneira diversa daquelas legalmente fixadas às mercadorias importados ao amparo do RECOF – Alega que a HP COMPUTADORES, beneficiária do RECOF que incorporou o RECOF da COMPAQ, manteve para as mercadorias incorporadas a destinação prevista em lei.

c) Que para a transferência de mercadorias mediante aquisição de quotas de capital de outra empresa não está prevista na IN SRF nº 80/2001 como uma das alternativas que viabiliza a utilização do instituto da substituição do beneficiário

d) Que inexistem vantagens ou benefícios às empresas sucessoras dos bens ou da pessoa

e) Que da venda parcial por parte da HP COMPUTADORES das mercadorias admitidas no RECOF da COMPAQ, bem como da exportação do saldo restante, decorreu duplicidade de exigências.

f) Que considera não cabível a exigência de multa de ofício e de encargos moratórios.

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

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 07/03/2002 a 28/01/2003

EMENTA:

Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF) - Transferência de mercadorias beneficiadas pelo regime para outro beneficiário, sem atendimento ao previsto na Instrução Normativa SRF nº 80, de 24 de outubro de 2001, artigos 14 a 16.

Cabível a cobrança dos tributos suspensos, além dos juros de mora e multa de ofício, quando descumpridas as condições e os requisitos exigidos pela legislação de regência, relativos ao regime especial de Entrepasto Sob Controle Informatizado - RECOF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

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

O contribuinte rechaça, uma a uma, as conclusões do voto condutor da decisão proferida em primeira instância. Considera (i) não ter havido o alegado descumprimento das condições e dos requisitos exigidos pela legislação, relativos ao RECOF, especialmente quanto à destinação das mercadorias; (ii) que o entendimento de que não foi atendida a exigência definida na legislação de que a atuada assumisse a condição de substituta tributária da cedente não é aplicável ao caso; (iii) que existe previsão legal para a operação empreendida e que, ainda mais, a legislação vem sendo atualizada de modo a contemplar tal hipótese de maneira cada vez mais explícita e (iv) que não houve qualquer vantagem às empresas envolvidas, sendo

de relevante importância o fato de as mercadorias terem sido efetivamente destinadas às finalidades previstas na legislação.

Acusa ainda duplicidade de exigência e improcedência na cobrança de multas e juros de mora.

O que se depreende dos autos é que se trata de exigência de tributos motivada pela ausência de previsão legal para a operação levada a efeito pelo contribuinte.

É de todo coerente a alegação de que não pode ser aplicada ao caso concreto a exigência contida na legislação que embasou a decisão *a quo*, no sentido de que uma das condições para a transferência dos bens a terceiro beneficiário é a de que o novo beneficiário opte pelo regime especial de substituição tributária relativo ao IPI incidente na operação de industrialização interna dos produtos transferidos.

Como bem relatado pelo contribuinte em sede de recurso, “*este instituto incluído na legislação que rege os procedimentos do RECOF visou proporcionar oportunidade para empresas nacionais, fornecedoras de componentes (exemplo: placas), obterem o mesmo tratamento de suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação, ao adquirirem insumos estrangeiros para aplicar na sua linha de produção de componentes fornecidos a empresas originariamente já detentoras do RECOF*”, cenário que de fato não se adequa “*ao presente caso, pois a Compaq Computer, depois de desativado seu RECOF, foi incorporada pela Recorrente, motivo pelo qual não há possibilidade de estabelecer condições necessárias de empresa substituta e de empresa substituída*”.

Ao tempo da ocorrência, vigia a Instrução Normativa SRF nº 80, de 11 de outubro de 2001. A norma autorizava a transferência de mercadorias entre dois beneficiários diversos desde que atendidas determinadas condições

Art. 14. O regime aplicado a bens importados e que tenham sido submetidos a operação de industrialização no País poderá ser objeto de substituição de beneficiário, sem a exigência de saída do território nacional.

Parágrafo único. A substituição de beneficiário de que trata este artigo somente poderá ser efetuada durante o prazo de vigência do regime e desde que:

I - a empresa substituta também esteja habilitada a operar o regime; e

II - o novo beneficiário opte pelo regime especial de substituição tributária relativo ao IPI incidente na operação de industrialização interna dos produtos transferidos, nos termos da Instrução Normativa nº 113/99, de 14 de setembro de 1999.

Art. 15. A substituição do beneficiário ocorrerá na transferência da mercadoria, com suspensão do IPI incidente na saída do estabelecimento do importador, e deverá ser comprovada por meio de declaração firmada pelo novo beneficiário em via da Nota Fiscal que ampare a operação.

Parágrafo único. Na Nota Fiscal de que trata este artigo deverá constar o valor, por item relacionado, dos correspondentes totais do II e do IPI suspensos, incidentes nas importações.

Art. 16. O sistema informatizado de cada beneficiário, previsto no inciso VIII do art. 5º, deverá contemplar os dados das importações de

cada insumo utilizado na fabricação do produto objeto da transferência.

Parágrafo único. O sistema deverá permitir à SRF, a qualquer tempo, verificar a relação dos insumos empregados em cada mercadoria objeto de transferência, com os números das correspondentes declarações de admissão no regime e respectivas adições e itens.

Art. 17. O regime será extinto com a exportação, reexportação, destruição ou despacho para consumo da mercadoria nele admitida ou do produto em que houver sido utilizada. (grifei)

Art. 18. O prazo de vigência do regime será de um ano, contado da data do respectivo desembaraço aduaneiro, podendo ser prorrogado, uma única vez, por igual período, pelo titular da unidade da SRF com jurisdição sobre o estabelecimento importador.

Parágrafo único. No caso de substituição do beneficiário, não será reiniciada a contagem do prazo estabelecido.

A descrição dos fatos contida no auto de infração demonstra que a fiscalização considerou ter sido dada às mercadorias destinação diversa àquelas admitidas na Instrução Normativa nº 80/01.

O inteiro teor da descrição dos fatos é o seguinte (folha 5):

“A empresa COMPAQ COMPUTER BRASIL – INDÚSTRIA e COMÉRCIO LTDA., beneficiária do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF) nos termos do Ato Declaratório nº 44, de 05/05/1998, regime que lhe foi concedido em caráter pessoal, ao transferir, em 30/01/2003, a propriedade das mercadorias importadas no regime à empresa HEWLETT-PACKARD COMPUTADORES LTDA (incorporada pela fiscalizada), a título de integralização do capital nessa sociedade, deu destinação diversa daquelas admitidas nos §§ 4º e 5º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 80, de 24/10/2001. Desta forma, a fiscalizada, na condição de incorporadora da COMPAQ COMPUTER BRASIL – INDÚSTRIA e COMÉRCIO LTDA., ficou sujeita ao pagamento dos impostos incidentes nas importações referentes às mercadorias admitidas no RECOF pela incorporada, com todos os acréscimos legais incidentes, inclusive a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430, de 27/12/1996, calculados da data do registro das declarações de admissão no regime, em conformidade com o disposto no artigo 266 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002 (Regulamento Aduaneiro), conforme discriminado nos Demonstrativos de Apuração do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados anexos ao presente Auto de Infração.”

Ao contrário do que afirma a recorrente no recurso voluntário apresentado a este Conselho, o auto de infração contra ela lavrado não se justifica “*apenas pela sanha arrecadatória da Fiscalização*”. Diante da ausência de disposição normativa que autorize determinada conduta, cumpre a fiscalização aplicar a norma tal qual ela foi editada, considerando irregular a ação que contrarie as exigências contidas na legislação de regência.

Por outro lado, há que se levar em conta os argumentos contidos na peça recursal no que concerne à infração cometida, se não vejamos.

“Aprimorando suas atividades sociais e sua participação no mercado brasileiro, o grupo HP compôs, no exterior, a incorporação das empresas do grupo COMPAQ, com reflexos em sociedades dos dois grupos no Brasil. Em decorrência, a empresa Compaq Computer Brasil – Indústria e Comércio Ltda. seria, como efetivamente foi, incorporada por alguma das empresas pertencentes ao grupo HP, no País.

Assim, em 27/01/2003, foi apresentado, junto à Alfândega do Aeroporto de Viracopos, bem como junto à Inspeção da Receita Federal em São Paulo, expedientes noticiando que, diante de acordos comerciais, o estabelecimento da empresa Compaq Computer acima mencionada estaria incorporado em 1º de fevereiro de 2003.

Nesse mesmo comunicado foi informado que, sendo o estabelecimento da Compaq Computer autorizado a operar o RECOF, o mesmo seria desativado, permanecendo ativo apenas idêntico Regime autorizado a operar pela empresa Hewlett Packard Computadores Ltda., a qual, inclusive, incorporaria todo o acervo daquele primeiro, incluindo as mercadorias admitidas nesse Regime e ainda em estoque, bem como as que se encontrassem, eventualmente, em processo industrial, além das já aplicadas a produtos acabados.”

...

“O fundamento ensejador dos lançamentos ora sob ataque, conformado pela DRJ, reside no fato de que teria sido dada destinação diversa aos bens admitidos no RECOF pela Compaq Computer, inclusive quanto às destinações previstas no próprio Ato Declaratório SRF nº 44/98, descumprindo, assim os requisitos exigidos pela legislação de regência, sujeito portanto à penalidade imposta no Auto de Infração.

Ocorre que tal alegação não procede, pois as mercadorias estiveram sempre alinhadas, na sua destinação, com as regras que regulamentavam o RECOF na ocasião.

...

“A transferência comercial de uma empresa para outra não se confunde com qualquer alteração de natureza ou condição aduaneira, haja vista que a destinação dada pela empresa HP Computadores aos bens admitidos no Regime RECOF pela Compaq Computer, sejam aqueles ainda estocados, sejam aqueles em processo produtivos, sejam já acabados, não transgrediu as normas aduaneiras, pois, como já posto inúmeras vezes, a HP Computadores deu continuidade aos trabalhos de industrialização desenvolvidos pela Compaq Computer, inclusive na mesma localidade e mediante os mesmos equipamentos e linha de montagem, utilizando os mesmos controles exigidos pela Receita Federal.

*Isso acarreta a inexistência de prova acerca da destinação diversa das mercadorias, naquilo que é descrito como tal pela legislação aduaneira de regência. Os agentes fiscais, em verdade, **criaram** modalidade de destinação diversa, estranha às normas então vigentes, enquadrando a operação numa pseudo “infração”, sem capitulação legal, o que não se coaduna com o Ordenamento Jurídico Positivo”.*

Entendo que tem a razão o contribuinte nesse particular.

A fiscalização não investigou se de fato ocorreu a destinação diversa da mercadoria importada com suspensão do pagamento do imposto. Em lugar disso, chegou às suas conclusões por considerar que a transferência da titularidade acarretaria automaticamente o desvio de finalidade, misturando, ao meu ver, dois conceitos distintos, quais sejam, a condição subjetiva (vinculada à qualidade do importador) e a objetiva (vinculada à destinação do bem), com prováveis consequências jurídicas.

Permito-me apenas considerar prováveis as consequências que essa imprecisão venha acarretar porque, de fato, não pretendo me ocupar delas, se não para justificar o fato de não poder agora, eu mesmo, situar com exatidão o enquadramento legal das ocorrências aqui verificadas, justamente por conta do acima descrito, como adiante veremos.

O assunto é hoje disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 757/07, com alteração introduzida pela IN RFB 865/08.

Art. 29. A aplicação do regime se extingue com a adoção, pelo beneficiário, de uma das seguintes providências:

I - exportação:

- a) de produto no qual a mercadoria, nacional ou estrangeira, admitida no regime tenha sido incorporada;*
- b) da mercadoria estrangeira no estado em que foi importada; ou*
- c) da mercadoria nacional no estado em que foi admitida;*

II - reexportação da mercadoria estrangeira admitida no regime sem cobertura cambial;

III - transferência de mercadoria para outro beneficiário, a qualquer título; (grifei)

IV - despacho para consumo:

- a) das mercadorias estrangeiras admitidas no regime e incorporadas a produto industrializado ao amparo do regime; ou*
- b) da mercadoria estrangeira no estado em que foi importada;*

V - destruição, sem o recolhimento dos tributos devidos, às expensas do interessado e sob controle aduaneiro, na hipótese de mercadoria importada sem cobertura cambial; ou

VI - retorno ao mercado interno de mercadoria nacional, no estado em que foi admitida no regime, ou após incorporação a produto acabado, observado o disposto na legislação específica.

Art. 33. A transferência de mercadoria admitida no regime para outro beneficiário, nos termos do inciso III do art. 29 somente poderá ser efetuada no primeiro ano de vigência do regime e desde que a empresa substituta também esteja habilitada a operá-lo.

11

§ 1º Não será admitida a transferência entre fornecedores co-habilitados, exceto se tal transferência for consentida pelo beneficiário comum habilitado que autorizou as importações originárias, para a realização do processo produtivo.

§ 2º No prazo de vigência do regime, será permitida a transferência de mercadorias admitidas por fornecedor co-habilitado para beneficiário habilitado diverso daquele que autorizou a importação originária, desde que consentida por este.

§ 3º Nas hipóteses dos §§ 1º e 2º, os fornecedores co-habilitados deverão:

I - até o primeiro dia útil seguinte ao da operação, comunicar formalmente a sua realização ao beneficiário que autorizou a admissão das mercadorias no regime, para fins de que este registre em seu sistema de controle a extinção das obrigações fiscais relativas à transferência; e

II - encaminhar ao beneficiário que autorizou a admissão das mercadorias, até o quarto dia útil do mês seguinte ao da transferência, cópia das notas fiscais relativas às transferências e informação sobre as operações de importação autorizadas a que correspondam.

Art. 34. A substituição de beneficiário em decorrência da aplicação do disposto no art. 33 ocorrerá na transferência da mercadoria, com suspensão dos tributos incidentes na saída do estabelecimento.

§ 1º Na nota fiscal que amparar a transferência da mercadoria deverão constar os valores do II, do IPI e das contribuições suspensas, relativamente ao conteúdo de mercadorias importadas admitidas no regime.

§ 2º A apropriação, pelo fornecedor, de valores do II, do IPI e das contribuições suspensas, relativamente às mercadorias importadas e incorporadas ao produto, deverá ser feita com base nos coeficientes técnicos da relação insumo-produto, efetuando-se a baixa dos tributos suspensos de acordo com o critério contábil "primeiro que entra primeiro que sai" (PEPS), referido à ordem cronológica de registro das pertinentes declarações de admissão.

§ 3º Para a empresa habilitada, a entrada de mercadorias remetidas por outros beneficiários deverá ensejar o controle dos impostos com pagamento suspenso em seu sistema informatizado mediante lançamentos contábeis apropriados, de conformidade com o estabelecido em ato da Coana.

§ 4º A responsabilidade tributária relativa aos tributos suspensos que integrem o produto objeto da transferência, nos limites dos valores informados na nota fiscal, sujeitos a futuras comprovações pela fiscalização, fica extinta para o beneficiário substituído após a adoção das providências estabelecidas neste artigo, passando ao beneficiário substituto. (grifei)

§ 5º O disposto nesse artigo aplica-se, no que couber, à remessa de mercadoria ou produto industrializado do co-habilitado para a empresa habilitada.

O que se extrai da leitura dos atos normativos é que foram realizadas algumas importantes modificações nas regras para a transferência das mercadorias admitidas no Regime.

Primeiro, a transferência a outro beneficiário, a qualquer título, passou a ser considerada uma das formas de extinção do Regime, notadamente para a empresa substituída que, conforme parágrafo 4º do artigo 34 acima transcrito, deixa de ter responsabilidade tributária sobre os tributos suspensos que integrem o produto objeto da transferência, nos limites dos valores informados na nota fiscal. Segundo, deixou de exigir que o novo beneficiário opte pelo regime especial de substituição tributária relativo ao IPI incidente na operação de industrialização interna dos produtos transferidos para que a substituição possa ser operacionalizada.

O Código Tributário Nacional refere-se à aplicação da legislação aos fatos jurídicos nos seguintes termos.

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Como demonstrado antes, embora a infração cometida pelo contribuinte descrita no auto de infração tenha sido a “*destinação diversa daquelas admitidas nos §§ 4º e 5º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 80, de 24/10/2001*”, o que de fato ocorreu foi a transferência “*em 30/01/2003, a propriedade das mercadorias importadas no regime à empresa HEWLETT-PACKARD COMPUTADORES LTDA*” sem que fosse atendidas às condições exigidas pela legislação, na medida em que, nos termos do voto condutor da decisão de primeira instância, o novo beneficiário não havia optado “*pelo regime especial de substituição tributária relativo ao IPI incidente na operação de industrialização interna dos produtos transferidos, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 113/1999*”.

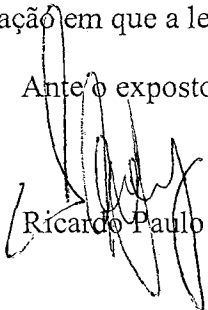
Ocorre que tal condição não existe mais nos dias de hoje, sendo forçoso entender que a transferência da propriedade das mercadorias a pessoa que não tenha optado pelo regime especial de substituição tributária relativo ao IPI incidente na operação de industrialização interna deixou de ser considerado uma infração à legislação do imposto, configurando-se em hipótese de aplicação da norma a fatos geradores anteriores à sua vigência.

É neste ponto que residem, a meu juízo, a antes referida dificuldade em precisar as infrações cometidas pelo contribuinte e o correspondente enquadramento legal das ocorrências verificadas.

Com é cediço, tanto a transferência de uso ou propriedade dos bens quanto o desvio de finalidade são infrações aplicáveis aos bens importados com isenção do Imposto e não para os casos de suspensão. Isso exigiria um esforço de hermenêutica com vistas a apreciar a possibilidade de se considerarem as importações de RECOF como isentas, sob condição resolutória.

Por outro lado, a infração apontada no auto de infração está associada ao descumprimento de condição que deixou de existir. Não existindo mais a condição definida em lei, a prática do ato que a infringia deixa de ser considerada uma infração à legislação do imposto, situação em que a legislação posterior deve ser aplicada a casos pretéritos.

Ante o exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.



Ricardo Paulo Rosa