



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

Processo nº 10831.012551/2001-86
Recurso nº 340.427 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.663 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria II/IPI - Falta de Recolhimento
Recorrente COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 17/06/1999

Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (Recof).

A nacionalização de mercadoria admitida no regime mediante benefício auferido no bojo do regime de drawback, modalidade isenção, não caracteriza transferência entre regimes aduaneiros especiais e, como tal, não incide na vedação imposta pela legislação de regência.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Maria Regina Godinho declarou-se impedida de votar.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 28/06/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Maria Regina Godinho (Suplente), Nanci Gama, Beatriz Verissimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 21/12/2001, 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\$2 150 026,78, 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 Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado – RECOF, através do Ato Declaratório SRF Nº 44/98, nos despachos aduaneiros pertinentes às Declarações de Importação nº 00/0617570-2 de 07/07/2000 e 00/0726860-7 de 07/08/2000, 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 8º, § 3º 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 das Declarações de Importação no 00/0617570-2 de 07/07/2000 e 00/0726860-7 de 07/08/2000, o contribuinte informa que se trata de*

nacionalização amparada sob a égide do RECOF, utilizando-se do Regime Aduaneiro Especial DRAWBACK/ISENÇÃO, respectivamente vinculadas aos Atos Concessórios No. 1227-98/011-4 e No. 1227-99/010-9;

- 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;*

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\$ 2.150.026,78

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 21/12/2001 (fis. 1-frente), o contribuinte, por intermédio de seus advogados (procuração — fis. 1028) protocolizou impugnação, protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 17/01/2002, de fis. 1030 à 1042, 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 00/0617570-2 de 07/07/2000 e 00/0726860-7 de 07/08/2000,*

- *As referidas declarações de importação se tratavam de despacho aduaneiro para consumo de mercadorias componentes para microcomputadores, destinados ao mercado interno — que haviam ingressado no RECOF por via dos despachos aduaneiros de admissão,*

- *As declarações de importação em questão correspondem ao despacho aduaneiro para consumo de parte daqueles componentes, já que outra parte foi objeto de outros dois despachos aduaneiros para consumo pertinentes às Declarações de Importação nº 00/0617639-3 de 07/07/2000 e 00/0726770-8 de 07/08/2000,*

- *Dos quatro despachos aduaneiros, dois foram processados com o pagamento integral dos impostos e dois foram 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 nº 00/0617570-2 de 07/07/2000 e 00/0726860-7 de 07/08/2000,*

- *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,*

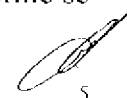
- *Os Processos Administrativos 10168.002455/98-05 e 10168.002781/98- 41 relataram o problema à COANA,*

- *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 fuicr o 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,
- 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.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:



ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 17/06/1999

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

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão recorrida em 20/09/2007, comparece a recorrente mais uma vez aos autos em 02/10/2007, para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção.

O ponto fulcral para a solução do litígio, como é possível observar, é decidir se o despacho de nacionalização da mercadoria entrepostada, mediante a fruição da isenção outorgada no bojo do regime especial de drawback isenção, constitui transferência para outro regime aduaneiro especial.

Para que se responda a essa indagação entendo salutar investigar, preliminarmente, os contornos do que se denomina regime aduaneiro especial.

Para tanto, tomo emprestada a lição de Liziane Meira¹:

Destarte, no afã de realizar um estudo científico do direito, dividimos os regimes aduaneiros em regime comum, com rito normal (mediante pagamento, imunidade ou isenção não sujeita a condição e controle aduaneiro) e regime especial, no qual há redução ou isenção tributária sujeitas a condição resolutive ou suspensiva e controle aduaneiro dos bens estrangeiros ou desnacionalizados.

Ou seja, se o tratamento tributário aplicado no despacho não depender do cumprimento de condição posterior ou os bens não se mantiverem sujeitos a controle aduaneiro, não há que se falar em regime aduaneiro especial, mas em regime comum de importação.

Resta registrar, à esta altura em que momento se dá o cumprimento da condição suspensiva inerente ao drawback isenção e, para tal mister, recorro mais uma vez à mesma autora² (destaquei):

¹ Regimes Aduaneiros Especiais. Coordenação Paulo de Barros Carvalho. São Paulo, IOB, 2002, p. 161



*No espécie designada "Drawback Isenção", há realmente uma isenção sujeita à comprovação de importação precedente de insumo semelhante e do emprego deste em produto exportado, portanto se trata de uma isenção sujeita à **condição anterior**, suspensiva*

No caso do drawback isenção, portanto, o regime se encerra no momento em que o Ato Concessório é expedido. A partir de então cumpre ao sujeito passivo usufruir ou não do benefício outorgado a partir da prévia comprovação do cumprimento das condições próprias do regime.

Com efeito, relembre-se, em primeiro lugar, o que diz o Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos litigiosos (aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985).

Art. 314. Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do drawback nas seguintes modalidades (Decreto-lei nº 37/66, art. 78, I a III)

(...)

II - isenção dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado;

Igualmente importante é analisar o que dizia a Consolidação das Normas de Drawback vigente à época, que foi aprovada pelo Comunicado Decex nº 21, de 11/06/1997.

15.7 A concessão do Regime dar-se-á com a emissão de Ato Concessório de Drawback.

15.8 O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback é determinado pela data-limite estabelecida para a realização das importações vinculadas e será de 1 (um) ano, contado a partir da data de sua emissão.

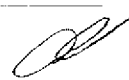
(...)

20.5 A empresa pleitante deverá comprovar importações e exportações já realizadas, quando da apresentação do Pedido de Drawback, por meio do formulário Relatório de Comprovação de Drawback, devendo ser encaminhados os documentos relacionados no Título 21 desta CND.

Ou seja, diferentemente do drawback suspensão, onde as mercadorias são admitidas no regime e nele permanecem até o cumprimento dos compromissos assumidos, no caso do drawback isenção, essas condições são comprovadas previamente.

Em assim sendo, a partir do momento em que o órgão competente se manifesta, expedindo o competente ato concessório, não mais se fala em regime aduaneiro pendente.

² Op. cit. p. 218.



Tanto é assim que a mesma Consolidação das Normas de Drawback sequer cogita da hipótese de inadimplemento do regime na modalidade isenção.

Confira-se o que diz o seu Título 27

TÍTULO 27 - Inadimplemento do Regime de Drawback

27.1 Será declarado o inadimplemento do Regime de Drawback, modalidade suspensão, se vencido o prazo estabelecido no item 26.3 e não comprovada a adoção de uma das providências previstas.

27.2 O inadimplemento do Regime será considerado:

I - Total quando não houver nenhuma exportação que comprove a utilização da mercadoria importada.

II - Parcial se existir exportação efetiva que comprove a utilização de parte da mercadoria importada.

27.3 O inadimplemento do Regime será formalmente comunicado à Secretaria da Receita Federal (SRF) e aos demais órgãos envolvidos

Sendo certo que o regime de drawback isenção já se encontrava devidamente cumprido por ocasião da emissão do ato concessório, não vejo como atribuir, à hipótese tratada nos autos, a vedação imposta na instrução normativa SRI que disciplina o regime. Efetivamente, não há uma transferência entre regimes.

Não custa registrar, finalmente, que esse entendimento é endossado pela remansosa jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

À guisa de exemplo, confira-se:

Acórdão CSRF/03-03.944:³

ADUANERIO. RECOF. Não caracterizada a transferência de mercadoria do RECOF para o DRAWBACK, mas apenas foi processado 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 do Contribuinte provido. Recurso da Fazenda Nacional negado.

Acórdão CSRF/03-05.142:⁴

ADUANERIO. RECOF. - Não caracterizada a transferência de mercadoria do RECOF para o DRAWBACK. Apenas foi processado 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.

Acórdão CSRI/03-05.561:⁵

³ Julgado em 15/03/2004, Conselheiro João Holanda Costa

⁴ Julgado em 07/11/2006, Conselheira Anelise Daudt Prieto

⁵ Julgado em 13/11/2007, Conselheiro Marciel Eder Costa

RECOF- REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ENTREPOSTO INDUSTRIAL SOB CONTROLE INFORMATIZADO. TRANSFERÊNCIA PARA DRAWBACK-ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA - Não caracterizada a transferência de mercadorias admitidas no Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (RECOF) para o Drawback-Isenção. Processado despacho para consumo mediante a aplicação de isenção obtida anteriormente. Procedimento não obstado pelo §3º do art. 8º da IN SRF nº35/98.

Ante ao exposto, dou provimento ao recurso voluntário.


Luis Marcelo Guerra de Castro