



PARECER SEI N° 5495/2020/ME

Parecer Público. Ausência de informação pessoal protegida pela cláusula de acesso restrito. LAI – Arts. 6 e 31 da Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011. REGIME ESPECIAL ADUANEIRO. REGIME DE ENTREPOSTO ADUANEIRO. TERMO INICIAL DOS JUROS E DA MULTA DE MORA.

O regime de entreposto aduaneiro possui uma roupagem de negócio jurídico, sob condição resolutória, em que o fato gerador dos tributos incidentes na importação considera-se ocorrido e existentes os seus efeitos fiscais desde o registro da admissão da mercadoria no regime especial, desse modo, caso a condição resolutiva venha a se implementar, com o fim do regime especial, o negócio se desfaz retroagindo à data do fato gerador, incidindo desde essa data os tributos aduaneiros, bem como os juros e a multa de mora.

Processo SEI nº 10145.100361/2020-16

I

1. Trata-se de consulta encaminhada pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região (PRFN 4ª Região), através da qual solicita a esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) manifestação jurídica a respeito do termo inicial dos juros e multa de mora incidentes sobre os tributos aduaneiros no regime de entreposto aduaneiro importação.

2. A consultante aduz que parece haver duas regras contrapostas. A primeira, prevista no art. 21 da Instrução Normativa nº 513, de 2005, e a outra, no art.18, *caput*, parágrafo único, da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999. Enquanto o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005, reforça a tese de que o termo inicial dos juros e da multa são calculados, desde a data do registro de admissão das mercadorias no regime de entreposto aduaneiro, o art. 18 da Lei nº 9.779, de 1999 permite ao importador cuja mercadoria importada é abandonada, enquanto não aplicada a pena de perdimento, iniciar o despacho aduaneiro, com o preenchimento das formalidades exigidas e o pagamento dos tributos incidentes na importação. Ao mesmo tempo em que o parágrafo único do citado dispositivo legal estabelece, como critério material do fato gerador dos tributos aduaneiros, a data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado.

3. Por fim, questiona à CAT qual seria o alcance do art. 18 da Lei nº 9.779, de 1999, e as suas consequências no regime de entreposto aduaneiro, bem como análise sobre sua eventual contraposição com o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005, a fim de apontar o termo inicial dos juros e da multa de mora sobre os tributos aduaneiros em decorrência do regime de entreposto aduaneiro (Tema SAJ

1.14.5.2).

4. É o relatório. Passa-se ao opinativo.

II

5. Na importação de bens, em regra, incidem os tributos federais intitulados de aduaneiros, quais sejam, o imposto de importação, o imposto sobre produtos industrializados, e o PIS-Cofins importação.

6. A Aduana brasileira cuja competência é da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, tem por função fiscalizar e controlar o comércio exterior (art. 237 da CF/88), de modo a monitorar o fluxo de mercadorias e serviços que ingressam e saem do país, objetivando o controle aduaneiro, bem como a correta arrecadação dos tributos aduaneiros.

7. O controle aduaneiro, contudo, possui uma vertente econômica que prepondera ao aspecto arrecadatório, a qual se revela na utilização dos tributos incidentes na importação para fins de regulação do mercado ou da economia do país. Sendo assim, tais tributos são dotados de extrafiscalidade, isto é, instrumento jurídico-tributário empregado pelo Estado a fim de estimular ou inibir condutas, tendo em vista a consecução de finalidades não meramente arrecadatórias.

8. No intuito de incentivar ou desestimular certas condutas, a extrafiscalidade dos tributos aduaneiros visa a proteção da produção nacional, a formação de preços, o combate à inflação, o equilíbrio da balança de pagamentos, a melhoria da distribuição da renda e da riqueza, a promoção do desenvolvimento econômico, como também garantir a segurança do país e dos cidadãos, prevenindo a entrada de mercadorias que possam causar danos à economia, à saúde e à segurança. Nesse contexto, estabelecem-se os regimes especiais aduaneiros.

9. O regime de entreposto aduaneiro objeto da consulta é o regime que permite na importação ou exportação o depósito de mercadorias, em local determinado, com suspensão do pagamento de impostos e contribuições incidentes nas operações e sob controle fiscal. O regime de entreposto aduaneiro na importação está disciplinado no Decreto Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), bem como na IN SRF 241, de 2002, e na IN SRF 513, de 2005. Vejamos os arts. 404 e 405 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 404. O regime especial de entreposto aduaneiro na importação é o que permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em recinto alfandegado de uso público, **com suspensão do pagamento** dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes na importação ([Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 9º](#), com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 69; e [Lei nº 10.865, de 2004, art. 14](#)).

Art. 405. O regime permite, ainda, a permanência de mercadoria estrangeira em:

I - feira, congresso, mostra ou evento semelhante, realizado em recinto de uso privativo, previamente alfandegado para esse fim ([Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 16](#), com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 69);

II - instalações portuárias de uso privativo misto, previstas na [alínea “b” do inciso II do § 2º do art. 4º da Lei nº 8.630, de 1993 \(Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, inciso I\)](#);

III - plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratadas por empresas sediadas no exterior ([Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, inciso II](#)); e

IV - estaleiros navais ou em outras instalações industriais localizadas à beira-mar, destinadas à construção de estruturas marítimas, plataformas de petróleo e módulos para plataformas ([Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, parágrafo único](#)).

§ 1º Na hipótese do inciso I do **caput**, o alfandegamento do recinto será declarado por período que alcance não mais que os trinta dias anteriores e os trinta dias posteriores aos fixados para início e término do evento, prazos estes que poderão,

excepcionalmente, ser acrescidos de até sessenta dias, nos casos de congresso, mostra ou evento semelhante, mediante justificativa. [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

§ 2º Dentro do período a que se refere o § 1º, a mercadoria poderá ser admitida no regime de entreposto aduaneiro em recinto alfandegado de uso público, sem reinício da contagem do prazo.

§ 3º Na hipótese dos incisos II a IV, a operação no regime depende de autorização da Secretaria da Receita Federal do Brasil [\(Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, caput\)](#). (grifo nosso)

10. O regime poderá ser operado, ainda, em recinto de uso privativo, alfandegado em caráter temporário, para o armazenamento de mercadorias importadas destinadas a utilização em eventos desportivos internacionais ou para exposição de mercadorias importadas em feira, congresso, mostra ou evento semelhante, inclusive os recintos destinados à instalação de centro de mídia, concedido ao correspondente promotor do evento (art. 16 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976); para instalações portuárias (art. 62, I, da Lei nº 10.833, de 2003); para bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural, contratados por empresa sediada no exterior (art.62, II da Lei nº 10.833, de 2003); ou para a construção de estruturas marítimas, plataformas de petróleo e módulos para plataformas (art.62, parágrafo único, da Lei nº 10.833, de 2003).

11. O regime de entreposto aduaneiro na importação será requerido com base em **declaração de admissão** formulada pelo beneficiário no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex). **O regime será concedido mediante o desembaraço aduaneiro das mercadorias constantes da respectiva declaração de admissão** (art. 21 da IN SRF nº 241, de 2002).

12. O prazo de duração do regime do entreposto aduaneiro, conforme ato do Poder Executivo (art. 408 do Regulamento Aduaneiro), é de um ano prorrogável por igual período, e, excepcionalmente, será concedido pelo prazo de até três anos. Quando o regime é destinado a feiras, congressos, por exemplo, o prazo será o do evento. Já nos casos em que o regime tem como objeto a construção de bens destinados à pesquisa e à lavra de jazidas de petróleo e gás natural e de estruturas marítimas, o prazo de duração do regime especial equivale ao do contrato.

13. O regime especial de entreposto aduaneiro na importação permite a armazenagem da mercadoria em local alfandegado com **suspensão do pagamento dos tributos**, nos termos da legislação de regência:

- a) do Imposto de Importação - II [\(Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 9º\)](#);
- b) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI-Importação [\(Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 9º\)](#);
- c) da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na importação de produtos estrangeiros ou serviços - PIS/PASEP-Importação [\(Lei nº 10.865, de 2004, art. 14\)](#);
- d) da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo importador de bens estrangeiros ou serviços do exterior - COFINS-Importação [\(Lei nº 10.865, de 2004, art. 14\)](#); e
- e) do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante [\(Lei nº 10.893, de 2004, art. 15\)](#).

14. Esgotado o prazo concedido, as mercadorias admitidas sob o regime de entreposto aduaneiro terão uma das seguintes destinações, conforme estabelece o art. 409 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 409. A mercadoria deverá ter uma das seguintes destinações, **em até quarenta e cinco dias do término do prazo de vigência do regime**, sob pena de ser considerada abandonada (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, inciso II, alínea “d”):

I - despacho para consumo;

II - reexportação;

III - exportação; ou

IV - transferência para outro regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais. (grifo nosso)

15. É na hipótese do inciso I que reside a dúvida do consulente, situação em que a mercadoria é despachada para consumo no mercado interno e os tributos outrora suspensos por força do regime especial passam a ser exigidos com os acréscimos legais. Nesse contexto, em que há a internalização da mercadoria, questiona-se se o termo inicial dos juros e da multa de mora dos tributos aduaneiros será estabelecido conforme determina o art. 18, *caput* e parágrafo único da Lei nº 9.779, de 1999 **ou** de acordo com o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005.

16. O art. 18, *caput* e parágrafo único da Lei nº 9.779, de 1999 estabelece:

Art. 18. O importador, antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria na hipótese a que se refere o [inciso II do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976](#), poderá iniciar o respectivo despacho aduaneiro, mediante o cumprimento das formalidades exigidas e o **pagamento dos tributos incidentes na importação, acrescidos dos juros e da multa de que trata o [art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), e das despesas decorrentes da permanência da mercadoria em recinto alfandegado.**

Parágrafo único. **Para efeito do disposto neste artigo, considera-se ocorrido o fato gerador, e devidos os tributos incidentes na importação, na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado.** (grifo nosso)

17. O inciso II do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976, referenciado na legislação acima, guarda a seguinte redação:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

II - importadas e que forem consideradas **abandonadas pelo decurso do prazo de permanência** em recintos alfandegados nas seguintes condições:

- a) 90 (noventa) dias após a descarga, sem que tenha sido iniciado o seu despacho; ou
- b) 60 (sessenta) dias da data da interrupção do despacho por ação ou omissão do importador ou seu representante; ou
- c) 60 (sessenta) dias da data da notificação a que se refere o [artigo 56 do Decreto-Lei número 37, de 18 de novembro de 1966](#), nos casos previstos no [artigo 55 do mesmo Decreto-lei](#); ou
- d) 45 (quarenta e cinco) dias **após** esgotar-se o prazo fixado para permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado situado na zona secundária. (grifo nosso)

18. Já o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005 determina:

Art. 21. Findo o prazo estabelecido para a **vigência do regime, os tributos com exigibilidade suspensa**, incidentes na importação, correspondentes ao estoque, deverão ser recolhidos com o acréscimo de juros e multa de mora, **calculados a partir da data do registro da admissão das mercadorias no regime.**

19. A partir da leitura do art. 18 da Lei nº. 9.779, de 1999, verifica-se que o seu comando normativo incide na hipótese de mercadoria considerada abandonada, nos termos do inciso II do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976.

20. Desse modo, verifica-se que a regra que decorre do art. 18 da Lei nº. 9.779, de 1999, incide no caso de mercadorias em situação de abandono, sendo assim consideradas, para fins de entreposto, aquelas que permanecem pelo prazo de 45 dias após esgotar-se o prazo fixado para

permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado.

21. Nessa hipótese, considera-se ocorrido o fato gerador e devidos os tributos incidentes na importação na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado, acrescidos dos juros e da multa de mora. Não é demais mencionar que idêntico regramento está previsto na legislação do PIS/COFINS Importação, nos termos do art. 4º, inciso III, da Lei nº 10.865, de 2004.

22. Por sua vez, depreende-se do art. 21 da IN SRF nº 513, de 2005, que a sua aplicação decorre especificamente do regime de suspensão de tributação decorrente do entreposto aduaneiro de que trata o artigo 1º do normativo, de modo que na hipótese de finalização do prazo estabelecido para a vigência do regime de entreposto aduaneiro, retoma-se a exigibilidade dos tributos suspensos, que deverão ser recolhidos com acréscimo de encargos, a partir da data do registro de admissão das mercadorias no regime. No mesmo sentido, estabelece o art. 311 do Regulamento Aduaneiro, *in verbis*:

Art. 311. No caso de descumprimento dos regimes aduaneiros especiais de que trata este Título, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento de tributos incidentes, com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, calculados da data do registro da declaração de admissão no regime ou do registro de exportação, sem prejuízo da aplicação de penalidades específicas.

23. Ademais disso, extrai-se que na hipótese em análise - despacho para consumo de mercadorias sob regime suspensivo de tributação - o fato gerador da obrigação tributária tem previsão no art. 73 do Regulamento Aduaneiro, revelando-se como sendo a data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo, a saber:

Art. 73. Para efeito de cálculo do imposto, **considera-se ocorrido o fato gerador** ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 23, caput e parágrafo único](#), este com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40): [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:

a) bens contidos em remessa postal internacional não sujeitos ao regime de importação comum;

b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada;

c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio tenha sido verificado pela autoridade aduaneira; ou

d) mercadoria estrangeira que não haja sido objeto de declaração de importação, na hipótese em que tenha sido consumida ou revendida, ou não seja localizada;

III - na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria, na hipótese a que se refere o inciso XXI do art. 689 ([Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 18, caput e parágrafo único](#));

ou [\(Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010\)](#).

IV - na data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 79, caput](#)). [\(Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010\)](#).

Parágrafo único. O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação, e de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, sujeita ao regime de importação comum. (grifo nosso)

24. Observa-se, por pertinente, que há uma diferenciação de disciplina normativa, a partir do que se considera por perfectibilizado o fato gerador da obrigação tributária, quando se compara o tratamento dispensado à hipótese de despacho para consumo e de mercadoria considerada abandonada. Para esta última hipótese, destaca-se o inciso III do art. 73 acima transcrito.

25. Com efeito, o regime de entreposto aduaneiro possui uma roupagem de negócio jurídico,

sob condição resolutória, em que o fato gerador dos tributos incidentes na importação considera-se ocorrido e existentes os seus efeitos fiscais desde o registro da admissão da mercadoria no regime especial, desse modo, caso a condição resolutiva venha a se implementar, com o fim do regime especial, o negócio se desfaz retroagindo à data do fato gerador, incidindo desde essa data os tributos aduaneiros, bem como os juros e a multa de mora.

26. Nesse sentido, preceitua os arts. 116, *caput* e inciso II, bem como o art. 117, *caput* e inciso II do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

(...)

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio'.

27. Portanto, a partir da redação dos arts. 311 do Regulamento Aduaneiro e do art. 21 da IN SRF nº 513, de 2005, permite-se concluir que o termo inicial dos juros e da multa de mora, com o fim do regime de entreposto aduaneiro, é a data da admissão da mercadoria no regime.

28. Assim, finalizado o regime especial de entreposto aduaneiro, seja pelo inadimplemento de eventual obrigação assumida pelo contribuinte, como na hipótese, por exemplo, do inciso I do art. 405 do Regulamento Aduaneiro, seja pelo decurso do seu prazo de vigência, perfectibiliza-se a condição resolutória, desfazendo-se o negócio jurídico e, como consequência, os tributos passam a ser exigidos a contar do seu fato gerador, acrescidos dos juros e da multa de mora.

29. Por outro lado, e a título reflexivo, tem-se conhecimento de que o Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1.310.141 - PR) entendeu, recentemente, no caso do drawback-suspensão que o termo inicial para fins de juros e multa moratória seria o trigésimo primeiro dia do inadimplemento do compromisso de exportar.

30. O regime aduaneiro especial de drawback, instituído pelo Decreto-Lei nº 37/66, consiste, em linhas gerais, na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto a ser exportado, servindo de incentivos às exportações, mediante redução dos custos de produção de produtos exportáveis. Pode ser operacionalizado sob três modalidades, de acordo com o art. 383 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 383. O regime de **drawback** é considerado incentivo à exportação, e pode ser aplicado nas seguintes modalidades: [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

[8.010, de 2013\)](#)

I - suspensão - permite a suspensão do pagamento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado [\(Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 12, caput\)](#) ; [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

[\(Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 12, caput\)](#) ;

II - isenção - permite a isenção do Imposto de Importação e a redução a zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado [\(Lei nº 12.350, de 2010, art. 31, caput\)](#); e [\(Redação](#)

[dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

III - restituição - permite a restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 78, caput, inciso I](#)). [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

31. Vê-se que os regimes especiais de drawback-suspensão e de entreposto aduaneiro possuem similitude, na medida em que ambos viabilizam no momento do registro da importação da mercadoria, a suspensão dos tributos aduaneiros, sob condição resolutória.

32. Assim, o tributo já é devido desde o momento da importação, e caso a operação (exportação e reexportação) que dá azo à suspensão não for concluída, ter-se-ia a incidência dos tributos com todos os consectários legais calculados desde a data do fato gerador, qual seja, o registro da importação.

33. Apesar de a Administração Tributária conferir aos regimes especiais aduaneiros o tratamento de suspensão de exigibilidade dos tributos, conforme se observa dos dispositivos normativos que regulamentam a matéria, no caso do drawback-suspensão, o STJ entendeu no REsp 1.310.141/PR que a natureza jurídica do instituto seria de isenção tributária condicionada, vejamos a ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE IMPORTAÇÃO. CASO DE PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO DO TEMA CONTROVERTIDO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535, II DO CPC/1973. REGIME ESPECIAL DE IMPORTAÇÃO DRAWBACK-SUSPENSÃO. NATUREZA JURÍDICA DE CAUSA DE EXCLUSÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL PARA INCIDÊNCIA DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS A PARTIR DO TRIGÉSIMO PRIMEIRO DIA DO INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. RECURSO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Noticia-se nos autos a impetração de Mandado de Segurança, na origem, pela Sociedade Empresária Contribuinte, em face da autoridade coatora, Inspetor da Receita Federal do Brasil, objetivando ver afastada a exigência de multa e juros moratórios no pagamento de tributos (II, IPI, PIS e COFINS) incidentes sobre importação de peças e componentes para a fabricação de máquinas na indústria têxtil, após não proceder a exportação dos produtos fabricados dentro do prazo de um ano, consoante ato concessório de regime de Drawback-suspensivo de tributos.

2. Preliminarmente, ressalta-se o respeito ao prequestionamento implícito da matéria debatida nessa oportunidade, como esta Corte Superior já orientou: EREsp. 162.608/SP, Rel. Min. SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, DJ 16.8.1999. A controvérsia objetiva saber o termo inicial para a incidência de multa e juros de mora em operação de importação pelo sistema Drawback-suspensão.

3. A alegada violação do art. 535, II do CPC/1973 não ocorreu, tendo em vista o fato de que a lide foi resolvida nos limites propostos e com a devida fundamentação. As questões postas a debate foram decididas com clareza, não tendo havido qualquer vício que justificasse o manejo dos Embargos de Declaração. Observe-se, ademais, que o julgamento diverso do pretendido, como na espécie, não implica ofensa à norma ora invocada.

4. O regime especial Drawback na modalidade suspensão é, de fato, verdadeira causa de exclusão do Crédito Tributário, uma vez que é espécie de isenção tributária condicional. Em um primeiro momento o regime especial é concedido a título precário e, só após a ocorrência da condição - com a exportação dos produtos finais elaborados a partir dos insumos importados - se torna definitiva a isenção, impedindo o lançamento e, dessa forma, deixando de constituir o Crédito Tributário. Não havendo exigibilidade para o

pagamento do tributo, pela força da exclusão do Crédito Tributário, não há inadimplemento do contribuinte e, por conseguinte, afastada a mora.

5. O termo acréscimos legais devido, expresso no art. 342 do Decreto 6.759/2009, inciso I, alínea c, - quando o Contribuinte Importador decidir pelo procedimento de destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes da importação, pagando os tributos suspensos (leia-se pagando os tributos que estavam sob efeito da vigência da isenção tributária condicional) -, diz respeito, exclusivamente, à correção monetária do valor do tributo devido, com o intuito de compensar a perda do valor econômico da moeda perante à inflação, na medida que os juros de mora e a multa moratória ocorrem com o não cumprimento da Obrigação Tributária no prazo estabelecido pela legislação a partir do trigésimo primeiro dia do inadimplemento do compromisso de exportar.

6. Com efeito, no regime especial Drawback-suspensão, o termo inicial para fins de multa e juros moratórios será o trigésimo primeiro dia do inadimplemento do compromisso de exportar, ou seja, quando escoado o prazo da suspensão - antes disso o Contribuinte não está em mora, em razão do seu prazo de graça -, visto que, somente, a partir daí, ocorre a mora do Contribuinte em razão do descumprimento da norma tributária a qual determina o pagamento do tributo no regime especial até trinta dias da imposição de exportar.

7. No caso concreto, as instâncias ordinárias concluíram que a Sociedade Empresária Contribuinte efetuou o pagamento no prazo previsto pela legislação aduaneira, qual seja, até trinta dias após a não concretização das exportações, não se justificando, desse modo, a aplicação de penalidade em razão da mora, nem para fins de multa moratória nem de juros moratórios, porquanto o fato (mora) não existiu.

8. Recurso Especial da Fazenda Nacional a que se nega provimento. (REsp 1310141/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/02/2019, DJe 12/03/2019) (grifo nosso)

34. Contudo, observa-se da jurisprudência do STJ que este é um precedente isolado, uma vez que existem inúmeros outros julgados favoráveis a tese fazendária, no sentido de que havendo a importação do insumo sob o regime do drawback, mas não concretizada a exportação posterior do produto final pela empresa, devem ser recolhidos os tributos que seriam devidos na importação, acrescidos de juros e multa, sendo esta incidente desde o momento da importação, é o que se depreende dos REsp nº **1.578.425/RS, 1.580.304/RS e 1.567.900/RS.**

35. Ademais, no tocante ao regime de entreposto aduaneiro, da mesma forma que ocorre com os outros regimes especiais aduaneiros, a Administração Tributária o compreende como hipótese de suspensão de exigibilidade dos tributos, consoante se verifica do art. 9º do DL nº 1.455, de 1976, do art. 3º da IN SRF nº 241, de 2002 e do art. 21 da IN SRF nº 513, de 2005.

36. Portanto, no momento do registro da declaração de importação da mercadoria, concretiza-se o fato gerador dos tributos aduaneiros e, em regra, estes restam constituídos, no entanto, no caso do regime de entreposto aduaneiro, após o registro da admissão da mercadoria no regime, o pagamento dos tributos aduaneiros fica suspenso, a depender da resolução da condição.

37. Diante disso, conclui-se que os tributos incidentes na importação, juros e multa de mora são devidos, desde a data da admissão da mercadoria no regime.

38. Quanto ao eventual conflito entre o art. 18, parágrafo único, da Lei nº 9.779, de 1999, e o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005, com o fim, em especial, de apontar o termo inicial dos juros e da multa sobre os tributos aduaneiros em decorrência do Regime de Entreposto Aduaneiro, verifica-se que o conflito inexistente, uma vez que o art. 18 da Lei nº 9.779, de 1999, apenas se aplica a mercadorias abandonadas, tratando-se de regramento especial em relação à regra geral.

39. Por fim, observa-se que o Mandado de Segurança nº 5002294-49.2019.4.04.7008, em curso na 1ª Vara Federal de Paranaguá/PR, referenciado na consulta em apreço, deu origem à criação do Tema SAJ 1.14.5.2 [Aplicação de juros e multa de mora sobre os tributos aduaneiros em decorrência do Regime de Entreposto Aduaneiro (IN SRF nº 513/2005)], conforme a Análise de Tema para Inclusão na

Lista de Acompanhamento Judicial elaborada pela CAEJ/CRJ, em 20/07/2020. Ainda de acordo com a Análise da CAEJ/CRJ, concluiu-se por não incluir o tema na Lista de Acompanhamento Especial Nacional, ante o não preenchimento dos requisitos da Portaria PGFN 1.267, de 2010.

40. Na perspectiva exposta, registre-se que a presente análise guarda a mesma linha de orientação já constante da defesa mínima do Tema SAJ 1.14.5.2 [(Aplicação de juros e multa de mora sobre os tributos aduaneiros em decorrência do Regime de Entrepósito Aduaneiro (IN SRF 513/2005)], no sentido de que incide os juros de mora, desde a data da ocorrência do fato gerador dos tributos aduaneiros, com a declaração de importação das mercadorias, e em seguida com o registro da admissão das mercadorias no regime especial.

III

41. Sendo assim, diante dos fundamentos expostos acima, e limitada a análise ao objeto da consulta, bem como as atribuições regimentais desta Coordenação, é possível se concluir que:

a) **Em relação ao alcance do art. 18 da Lei nº 9.779, de 1999 e as suas consequências no regime de entreposto aduaneiro:** Compreende-se que o art.18, *caput*, e o parágrafo único da Lei nº 9.779/1999 somente pode ser aplicado no caso de mercadoria para a qual se opere o abandono, estando ou não em entreposto aduaneiro, de modo que os tributos incidentes na importação, bem como os juros e a multa de mora só serão calculados a partir da data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria no recinto alfandegado;

b) **Sobre eventual contraposição do art. 18 da Lei nº 9.779, de 1999 com o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005, a fim de apontar o termo inicial dos juros e da multa de mora sobre os tributos aduaneiros em decorrência do regime de entreposto aduaneiro (Tema SAJ 1.14.5.2):** Tendo em vista que o art.18 da Lei nº 9.779, de 1999, aplica-se nas hipóteses de mercadorias abandonadas, inexistente contraposição entre as regras, de modo que ratifica-se a mesma linha de orientação constata na defesa mínima do Tema SAJ 1.14.5.2, isto é, o fato gerador também ocorre com a data do registro da admissão das mercadorias no regime e a suspensão dos tributos está sujeita à condição resolutória.

c) Por fim, no tocante ao regime especial de entreposto aduaneiro, havendo a nacionalização de mercadorias admitidas sob este regime perfectibiliza-se a condição resolutória, desfazendo-se o "negócio jurídico", incidindo retroativamente à data do fato gerador os tributos aduaneiros acrescidos dos juros e da multa de mora, conforme determinam o art. 311 do Regulamento Aduaneiro e o art. 21 da IN SRF nº 513/2005.

É o entendimento que submeto à consideração superior [1].

Documento assinado eletronicamente

CAROLINE SILVEIRA MARINHO

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº 5495/2020/ME.

2. À consideração, com sugestão de devolução do expediente ao Consulente, em resposta à Consulta Interna formulada pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região (7006308), bem como seja dado ciência à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI

1. De acordo com o Parecer SEI nº 5495/2020/ME.
2. Encaminhe-se, na forma proposta.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Procurador- Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário Substituto

[1] Indexação por Matéria - Consultas: 11.1 - Drawback. 22.1 - Multas. 22.2 - Juros e Correção Monetária. Indexação SAJ: 1.14.5.2 - Aplicação de juros e multa de mora sobre os tributos aduaneiros em decorrência do Regime de Entrepasto Aduaneiro (IN SRF nº 513/2005).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) Substituto(a)**, em 02/07/2021, às 16:28, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Caroline Silveira Marinho Teixeira, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 02/07/2021, às 16:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Schmitt Menegatti, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 02/07/2021, às 20:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **7504587** e o código CRC **6CF0D18E**.