
Solução de Consulta Interna nº	17 - Cosit
Data	31 de outubro de 2011
Origem	Disit/SRRF02

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

É cabível a aplicação da pena de perdimento se bens nacionais forem internados, por pessoas jurídicas situadas na ZFM, sem a autorização exigida, no caso de produtos industrializados na ZFM que utilizaram insumos estrangeiros com benefício fiscal.

No caso de bens estrangeiros, aplica-se a pena de perdimento, se houver internação, por pessoas jurídicas situadas na ZFM, sem a autorização exigida, nos casos de produtos importados com ou sem benefício fiscal e bens industrializados na ZFM com uso de insumos importados com benefício fiscal.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 288, de 1967, arts. 3º, 4º, 6º, 9º e 39; Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, art. 5; Instrução Normativa SRF nº 242, de 2002; Instrução Normativa RFB nº 1172, de 2011 Regulamento Aduaneiro - RA, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 2009, arts. 509 a 514 e 696.

Relatório

1. A Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 2ª Região Fiscal (Disit/SRRF02), por meio da Consulta Interna nº 05, de 13 de outubro de 2005, solicita a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) orientação sobre o caso a seguir descrito.
2. Trata-se de controvérsia acerca da possibilidade de aplicação da pena de perdimento quando da saída de mercadorias nacionais ou nacionalizadas da Zona Franca de Manaus (ZFM) para outros pontos do País, sem a prévia anuência da autoridade aduaneira.
3. A consulente observa, inicialmente, que o Parecer SRRF/2ª RF/Disit nº 2, de 12 de janeiro de 2000, veicula entendimento que afasta a incidência da pena de perdimento sobre

mercadorias nacionais ou nacionalizadas saídas da ZFM sem anuência da autoridade competente.

4. Argumenta a Disit/SRRF02 que, ao longo dos anos, os atos da administração tributária caminharam no sentido de restringir o perdimento aos fatos concretos que envolvam mercadorias estrangeiras.

5. Contudo, em face da vigência da IN SRF nº 242, de 6 de novembro de 2002, bem como da edição do Decreto nº 4.543, de 27 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro (RA), atual Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, os quais conduzem a conclusões sobre o tema opostas entre si, e em razão de haver posicionamentos contraditórios entre as Regiões Fiscais, foi solicitada a manifestação desta Cosit.

Fundamentos

6. A Zona Franca de Manaus (ZFM) é uma área de livre comércio de importação e exportação, instituída pelo Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Classifica-se como um regime aduaneiro aplicado em área especial, o qual permite a região ser contemplada com diversos incentivos fiscais, em âmbito federal, estadual e municipal. Dentre esses benefícios, concede-se, na esfera federal, a isenção ou a redução do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

7. Mister dispor que em termos conceituais o instituto da internação decorre da entrada, em outros pontos do território aduaneiro, de mercadoria saída da ZFM. As mercadorias de origem nacional ou estrangeira, ao saírem da ZFM para o restante do território nacional, estão, regra geral, sujeitas ao pagamento dos tributos devidos, observadas as hipóteses específicas da legislação (arts. 509 a 514 do RA, de 2009).

8. Por sua vez, ainda em linhas gerais, a saída dessas mercadorias somente poderá ser realizada mediante prévia anuência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Tal imposição encontra-se prevista no art. 39 do Decreto-Lei nº 288, de 1967 que instituiu o regime, sendo posteriormente inserida em outras normas, tais como no art. 25 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 242, de 6 de novembro de 2002 e no art. 696 do RA, de 2009.

Decreto-Lei nº 288, de 1967

Art 39. Será considerado contrabando a saída de mercadorias da Zona Franca sem a autorização legal expedida pelas autoridades competentes.

(...)

RA, de 2009

Art. 696. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria saída da Zona Franca de Manaus sem autorização da autoridade aduaneira, quando ingressada naquela área com os benefícios referidos no art. 505, por configurar crime de contrabando (Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 39).

(...)

IN SRF nº 242, de 2002

Art. 25. A saída da ZFM de mercadoria não autorizada pela fiscalização aduaneira, nos termos desta Instrução Normativa, será considerada contrabando, conforme previsto no art. 39 do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, punido com a aplicação da pena de perdimento.

9. É oportuno salientar que o art. 39 do Decreto-Lei nº 288, de 1967 c/c o art. 696 do RA, de 2009 são a base normativa para a aplicação da pena de perdimento quando da saída da mercadoria da ZFM sem autorização da autoridade aduaneira, uma vez que dispõe, em sua literalidade, que a saída de mercadoria da ZFM sem autorização legal é considerada contrabando.

9.1 Nesse sentido, acompanha o Decreto-Lei o art. 25 da IN SRF nº 242, de 2002, o qual acrescenta, em seu texto normativo, que a saída de mercadoria considerada contrabando será punida com a aplicação da pena de perdimento.

10. Em que pese o dispositivo normativo genérico transcrito, deve-se adentrar nas especificidades de cada caso, *in abstracto*, no intuito de verificar o comando normativo que impõe o procedimento aduaneiro e fiscal a ser adotado.

11. Transcorridas essas premissas iniciais, adentraremos nas possibilidades existentes para o presente caso:

I – BENS OU INSUMOS ESTRANGEIROS

- a) Bens estrangeiros importados para consumo;
- b) Bens estrangeiros importados e reexportados para o exterior;
- c) Produtos industrializados na ZFM, com utilização de insumos estrangeiros, e internados para o restante do território nacional;
- d) Bens estrangeiros estocados e internalizados sem industrialização.

II – BENS OU INSUMOS NACIONAIS

- a) Produtos industrializados na ZFM com insumos nacionais (originários da própria ZFM);
- b) Produtos industrializados no restante do território nacional com insumos nacionais ou nacionalizados;
- c) Mercadoria nacional procedentes do restante do território nacional;
- d) Bem nacional exportado para o exterior e depois importado pela ZFM

BENS OU INSUMOS ESTRANGEIROS

Bens estrangeiros importados para consumo

12. A entrada de bens estrangeiros para consumo interno na ZFM segue o disposto no art. 3º do Decreto lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Destarte, os bens entram com isenção do imposto de importação (II) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI), ressalvado o disposto no § 1º do mesmo artigo:

Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados.

§ 1º Excetuam-se da isenção fiscal prevista no caput deste artigo as seguintes mercadorias: armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB), se destinados, exclusivamente, a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou quando produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico. (Redação dada pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

Bens estrangeiros importados e reexportados para o exterior

13. A entrada de bens estrangeiros na ZFM para futura exportação para o exterior segue o disposto no art. 3º do Decreto lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Assim, os bens entram com isenção do imposto de importação (II) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI):

Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados.

§ 3º As mercadorias entradas na Zona Franca de Manaus nos termos do caput deste artigo poderão ser posteriormente destinadas à exportação para o exterior, ainda que usadas, com a manutenção da isenção dos tributos incidentes na importação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Produtos industrializados na ZFM, com utilização de insumos estrangeiros, e internados para o restante do território nacional

14. A IN SRF nº 242, de 2002, que dispõe sobre o controle de internação de mercadorias da ZFM para o restante do território nacional, prevê a necessidade de autorização para internação nos seguintes casos, *in verbis*:

Art. 1º A internação de mercadorias da Zona Franca de Manaus (ZFM) para o restante do território nacional deverá ser realizada mediante procedimento ordinário ou simplificado, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa.

§ 1º O disposto no caput aplica-se às interações promovidas por empresas comerciais e industriais sediadas na ZFM, nas seguintes modalidades:

I - produtos estrangeiros importados com ou sem a utilização dos benefícios fiscais previstos no Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967;

II - produtos industrializados na ZFM com insumos estrangeiros, importados com suspensão dos impostos incidentes, por empresa que tenha projeto aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) e cumpra o Processo Produtivo Básico (PPB) para ele definido;

III - produtos industrializados com insumos estrangeiros, importados com suspensão dos impostos incidentes, por empresa que não possua projeto industrial aprovado pela Suframa, ou que não cumpra, no todo ou em parte, o PPB para ele definido; e

IV - produtos industrializados na ZFM, com insumos integralmente nacionais ou nacionalizados.

§ 2º A aplicação do procedimento simplificado de interação, referido no caput, condiciona-se à habilitação prévia da empresa interessada e observância das condições específicas estabelecidas nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 23. A partir de 1º de fevereiro de 2003, as interações de mercadorias da ZFM para o restante do território nacional, efetuadas por pessoa jurídica, serão processadas exclusivamente por intermédio dos procedimentos previstos nesta Instrução Normativa.

15. Nos casos em que há a industrialização com a utilização de insumos estrangeiros por parte das pessoas jurídicas situadas na ZFM, somente será exigida a autorização da RFB, para a interação do produto resultante, caso tenha havido concessão de algum benefício fiscal na importação, conforme reza o art. 1º, § 1º, incisos II e III da IN SRF nº 242, de 2002.

15.1 Esses insumos denominados “estrangeiros”, de fato, foram nacionalizados na entrada da ZFM, contudo o foram com o benefício fiscal do tipo isenção condicionada.

15.2 Infere-se ainda do art. 1º, § 1º, inciso I da IN SRF nº 242, de 2002, que em relação a bens estrangeiros, a autorização é necessária sempre que a interação da ZFM seja promovida por pessoas jurídicas situadas na ZFM, independentemente da concessão de benefícios fiscais na importação. Destarte, os produtos estrangeiros importados sem a utilização dos benefícios fiscais previstos no Decreto-lei nº 288, de 1967, devem atentar ao disposto no art. 2º da IN SRF nº 242, de 2002. Do contrário, sujeitar-se-ão à pena de perdimento prevista no art. 25 da referida IN.

Bens estrangeiros estocados e internalizados sem industrialização

16. A entrada de bens estrangeiros na ZFM para estocagem e futura interação para o restante do território nacional sem industrialização segue o disposto no art. 6º do Decreto lei

nº 288, de 1967. Dessarte, os bens entram com incidência dos tributos de uma importação comum, salvo os casos de isenção previstos em legislação específica:

Art 6º As mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando saírem desta para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos de uma importação de exterior, a não ser nos casos de isenção prevista em legislação específica.

BENS OU INSUMOS NACIONAIS

Produtos industrializados na ZFM com insumos nacionais (originários da própria ZFM)

17. Nesse caso, não há que se falar de incidência de II e IPI na importação. Contudo, de acordo com o art. 9º do Decreto lei nº 288, de 1967, há a isenção do IPI na internação, ressalvado o disposto no § 1º do art. 3º do mesmo Decreto lei:

Art. 9º Estão isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional. (Redação dada pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

§ 1º A isenção de que trata este artigo, no que respeita aos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus que devam ser internados em outras regiões do País, ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º deste decreto-lei. (Incluído pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

§ 2º A isenção de que trata este artigo não se aplica às mercadorias referidas no § 1º do art. 3º deste decreto-lei. (Incluído pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

Produtos industrializados no restante do território nacional com insumos nacionais ou nacionalizados

18. Nesse caso, o envio do produto para consumo na ZFM ou para reexportar para o estrangeiro equivale, para efeitos fiscais, a uma exportação brasileira para o estrangeiro, conforme dispõe o art. 4º do Decreto lei nº 288, de 1967, do contrario, incide o IPI:

Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados.

Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Mercadoria nacional procedentes do restante do território nacional

19. Nos casos de internação de mercadoria nacional ingressada na ZFM com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e com redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) deve haver o pagamento dos tributos e dos acréscimos legais exigíveis, conforme art. 20-A da IN SRF n.º 242, de 2002, alterada pela IN RFB n.º 1.172, 14 de julho de 2011.

20. Do contrário, acarretará a cobrança dos tributos devidos, bem como a imposição das penalidades cabíveis, não se aplicando, contudo, a pena de perdimento aos produtos, conforme dispõe o § 2º do art. 20-A da IN SRF n.º 242, de 2002, alterada pela IN RFB n.º 1.172, de 2011.

21. Nesses termos, fica dispensada a prévia autorização da RFB, em que pese a fiscalização aduaneira poder realizar, a qualquer tempo e em qualquer lugar, as verificações que entenda necessárias para confirmar a regularidade da operação, conforme dispõe o § 3º do art. 20-A da IN SRF n.º 242, de 2002, alterada pela IN RFB n.º 1.172, de 2011.

22. Coaduna-se com esse entendimento a Nota Cosit n.º 515, de 22 de dezembro de 1998, por meio da qual foi expresso o entendimento que, quando se tratar de veículo nacional, a saída do mesmo da ZFM, sem a autorização prévia da autoridade aduaneira, implica no pagamento de tributos e penalidades previstas na legislação vigente.

À vista de todo o exposto conclui-se que a saída de veículos, de origem nacional ou estrangeira, ingressados com benefício fiscal na Zona Franca de Manaus ou na Amazônia Ocidental, para outros pontos do território nacional, sujeita-se à autorização prévia da autoridade aduaneira.

O descumprimento desta formalidade, implica pagamento de tributos e penalidades previstas na legislação vigente, quando se tratar de veículos de origem nacional, e apreensão e aplicação da pena de perdimento, em relação a veículos de origem estrangeira.

Bem nacional exportado para o exterior e depois importado pela ZFM

23. Nesse caso, conforme disposto o art. 5º do Decreto lei n.º 1.435, de 16 de dezembro de 1975, o bem não faz jus aos benefícios fiscais:

Art 5º Os produtos nacionais exportados para o exterior e, posteriormente, reimportados através da Zona Franca de Manaus, não gozarão dos benefícios estabelecidos pelo Decreto-lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967.

24. Assim, pelo presente, nas situações em que a IN SRF n.º 242, de 2002 não exige autorização da RFB para a internação do bem ou produto, não se aplica a pena de perdimento com base no art. 39 do DL n.º 288, de 1967, em que pese poderem ser exigidos os tributos não recolhidos e as respectivas multas.

Conclusão

25. Em face do exposto, e à vista da legislação aplicável ao caso, conclui-se que é cabível a aplicação da pena de perdimento se bens nacionais forem internados, por pessoas

jurídicas situadas na ZFM, sem a autorização exigida, no caso de produtos industrializados na ZFM que utilizaram insumos estrangeiros com benefício fiscal;

26. No caso de bens estrangeiros, pode ser aplicada a pena de perdimento, se houver internação, por pessoas jurídicas situadas na ZFM, sem a autorização exigida, nos seguintes casos:

- a) Bens importados com benefício fiscal;
- b) Bens industrializados na ZFM com uso de insumos importados com benefício fiscal;
- c) Produtos estrangeiros importados sem a utilização de benefícios fiscais.

27. Ademais, não há exigência de autorização para mercadorias nacionais ou nacionalizadas “exportadas” para a ZFM, nos casos em que forem internados sem industrialização.

28. Nos casos em que a IN SRF nº 242, de 2002 não exige a autorização não pode ser aplicada a pena de perdimento com base no art. 39 do DL nº 288, de 1967, em que pese poderem ser exigidos os tributos não recolhidos e as respectivas multas.

À consideração superior.

RUBENS NUNES DOURADO SEGUNDO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB)

De acordo. À consideração do Coordenador da Cosit.

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotex-Substituta

Despacho de Aprovação Cosit nº 3

Data: 31 de outubro de 2011

Aprovo a Solução de Consulta Interna. Divulgue-se na Internet da RFB.

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit