



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO**

---

**Processo nº**

**Solução de Consulta nº** 25 - Cosit

**Data** 9 de setembro de 2008

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

---

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

REGIME ADUANEIRO DE ENTREPÓSITO INDUSTRIAL SOB CONTROLE INFORMATIZADO - RECOF. EXTRAVIO DE MERCADORIA. SANÇÃO DE ADVERTÊNCIA. RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS SUSPENSOS E DEMAIS ENCARGOS EXIGÍVEIS. PRAZOS.

Constatado extravio de mercadoria, mesmo que a falta tenha sido registrada no sistema de controle informatizado do beneficiário do Recof, no prazo e na forma estabelecidos, tal fato em nada interfere na apuração de irregularidade quanto a emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade ou quanto a prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro. Assim, por não se enquadrar na tipificação legal para aplicação de sanção administrativa, e sim na de extravio, não é pertinente falar-se de aplicação da sanção de advertência no presente caso.

O beneficiário do regime será o responsável pelo recolhimento dos tributos que se encontravam suspensos, juntamente com os demais encargos exigíveis, que serão calculados a partir da data do registro da declaração de admissão no regime, na hipótese de ser constatado extravio de mercadoria. Por outro lado, caso o importador comprove que não houve falta de mercadoria e uma vez deferido o pleito de retificação da declaração de importação, não caberá a exigência dos tributos correspondentes.

As empresas que se encontravam em fase de habilitação ao Recof, quando da edição da IN SRF nº 757, de 2007, não ficam excluídas da apreciação da

autoridade aduaneira competente, quanto à habilitação ao Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul).

O prazo para as empresas apresentarem o pedido de habilitação ao Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul) encerra-se em 31 de dezembro de 2008.

Dispositivos legais: arts. 60, 89, 90, § 2º do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; art. 66 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999; arts. 266, 372 a 380, 593, 596 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002; art. 3º da IN SRF nº 740, de 2 de maio de 2007; arts. 16, 25, § 1º, 54, 55, 57, da IN RFB nº 757, de 25 de julho de 2007.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## Relatório

A \*\*\*\*\* formula consulta a respeito da correta aplicação do art. 25, § 1º, em face das disposições previstas nas alíneas “b” e “c” do inciso I do art.16, e do art. 55, todos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 757, de 25 de julho de 2007, que dispõe sobre o Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado – Recof.

2. A consulente esclarece que, por força do § 3º do art. 3º da IN SRF nº 740, de 2 de maio de 2007, está desobrigada de apresentar as declarações constantes do inciso II do § 1º do referido artigo, pois formula a presente consulta em nome dos seus filiados, além de não figurar na condição de sujeito passivo da obrigação tributária.

3. Primeiramente, a consulente expõe o descrito nos textos normativos, da forma a seguir.

3.1. Segundo é relatado pela consulente, o § 1º do art. 25 da IN RFB nº 757, de 2007, estabelece que a falta de mercadoria em declaração que não tenha sido objeto de retificação na forma do **caput**, seja por opção do beneficiário ou por indeferimento da solicitação, deverá ser objeto de registro no sistema informatizado de controle, na forma e no prazo estabelecidos pelo ato a que se refere o art. 52, acompanhado do recolhimento dos correspondentes tributos devidos.

3.2. Por outro lado, ressalta que as alíneas “b” e “c” do inciso I do art.16 da mesma IN determinam que o beneficiário se sujeita à sanção de advertência na hipótese de: i) emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua

efetiva qualidade e quantidade; e, ii) prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro.

3.3. Por fim, enfatiza a consulente, no que tange ao disposto no art. 55 da IN RFB nº 757, de 2007, que as empresas habilitadas a operar o regime na data da publicação da referida IN, ou que apresentem o pedido de habilitação no prazo de doze meses, contados da data da sua publicação, deverão apresentar pedido de habilitação à Linha Azul no curso do referido prazo.

4. Assim posto, a Consulente faz as indagações a seguir.

4.1. Quanto ao disposto no art. 25, § 1º, em face das disposições previstas nas alíneas “b” e “c” do inciso I do art.16, questiona:

a) se a empresa optar por não fazer a retificação da declaração, ou ainda, que ela tenha sido indeferida pela autoridade aduaneira, desde que a falta da mercadoria tenha sido registrada no sistema de controle informatizado, no prazo e na forma estabelecida, estará o beneficiário sujeito à sanção de advertência, em face das faltas previstas nas alíneas “b” e “c” do inciso I do art.16 da IN RFB nº 757, de 2007? e

b) os tributos incidentes sobre a falta de mercadoria devem ser recolhidos com os acréscimos dos juros e da multa de mora, retroativos à data do registro da declaração?

4.2. Quanto ao disposto no art. 55 da IN RFB nº 757, de 2007, pergunta: Como ficam as empresas em fase de habilitação na data da publicação da IN, tendo em vista que o citado art.55 tratou apenas das empresas já habilitadas, ou aquelas que vierem a apresentar o pedido de habilitação após publicação da IN RFB nº 757, de 2007? Poderão apresentar o pedido de habilitação ao Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul) até 25/07/2008?

## Fundamentos

5. Diante do enquadramento aos pressupostos formais de admissibilidade, estabelecidos na IN SRF nº 740, de 2007, verificados pela \*\*\*\*\*passemos à análise material do caso.

6. O Recof tem seu fundamento legal previsto no art. 89 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. O Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro (RA/2002), dedica-lhe os arts. 372 a 380, enquadrando o Recof dentro dos regimes aduaneiros especiais (Livro IV, Título I, Capítulo VII do RA/2002).

6.1. O Recof é o regime aduaneiro especial que permite a empresa importar, com ou sem cobertura cambial, e com suspensão do pagamento de tributos, sob controle aduaneiro informatizado, mercadorias que, depois de submetidas à operação de industrialização, sejam destinadas a exportação.

6.2. Há possibilidade, ainda, que parte das mercadorias importadas admitidas no regime, empregadas ou não no processo industrial, seja despachada para consumo.

6.3. Não obstante, no estado em que foram importadas, as mercadorias poderão ser exportadas, reexportadas ou destruídas.

7. O art. 376 do RA/2002, com lastro no art. 90, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, remeteu a aplicação do Recof para norma a ser editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Dessa forma, a IN RFB nº 757, de 2007, dispõe sobre a matéria em questão, tendo expressamente revogado, em seu art. 57, as Instruções Normativas SRF nº 417, de 20 de abril de 2004, e nº 547, de 16 de junho de 2005, as quais disciplinavam o regime em comento.

8. O disposto no art. 25, § 1º, da IN RFB nº 757, de 2007 assim reza, *in verbis*:

**Art. 25.** *A retificação de DI de admissão para registrar falta, acréscimo ou divergência em relação à natureza de mercadoria verificada no curso do exame da carga pelo importador observará o disposto nos arts. 44 a 46 da IN SRF nº 680, de 2006.*

*§ 1º A falta de mercadoria em declaração que não tenha sido objeto de retificação na forma do caput, seja por opção do beneficiário ou por indeferimento da solicitação, deverá ser objeto de registro no sistema informatizado de controle, na forma e no prazo estabelecidos pelo ato a que se refere o art. 52, acompanhado do recolhimento dos correspondentes tributos devidos.*

(...)

8.1. Por sua vez, as alíneas “b” e “c” do inciso I do art. 16 da IN RFB nº 757, de 2007 dispõe, *in verbis*:

**Art. 16.** *O beneficiário do regime sujeita-se às seguintes sanções administrativas:*

*I - advertência, na hipótese de:*

(...)

*b) emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade;*

*c) prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro;*

8.2. Analisando as transcrições acima, depreende-se que não há um suposto conflito para a aplicação conjunta dos dispositivos citados. A simples emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva quantidade já caracteriza infração sujeita à sanção administrativa de advertência, conceito este diferente daquele de extravio de mercadoria, conforme estabelecido no art. 580 do RA/2002, *in verbis*:

**Art. 580.** *Para os fins deste Decreto, considera-se (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 60):*

*I - avaria, qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou o seu envoltório;*

*II - extravio, toda e qualquer falta de mercadoria; e*

*III - acréscimo, qualquer excesso de volume ou de mercadoria, em relação à quantidade registrada em manifesto ou em declaração de efeito equivalente.*

*Parágrafo único. Será considerada total a avaria que acarrete a descaracterização da mercadoria.*

8.3. Dessa forma, uma vez constatado extravio de mercadoria, mesmo que a falta tenha sido registrada no sistema de controle informatizado do beneficiário do regime, no prazo e na forma estabelecidos, tal fato em nada interfere na apuração de irregularidade quanto a emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade ou de prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro.

8.4. Assim, por não se enquadrar na hipótese infracional específica para aplicação da sanção administrativa, e sim na de extravio, não é pertinente falar-se de aplicação da sanção de advertência no presente caso. Conseqüentemente, os artigos em análise coexistem harmonicamente.

9. Quanto ao segundo questionamento da consulente, acerca do recolhimento tributos incidentes em razão da constatação de extravio de mercadoria, deve-se tecer os esclarecimentos a seguir.

9.1. Primeiramente, é mister observar que o RA/2002 define, no art. 580, inciso II, que se considera extravio, para efeitos fiscais, toda e qualquer falta de mercadoria, conforme transcrito no subitem 8.2 acima.

9.2. Além disso, é de suma importância esclarecer que caso o beneficiário do regime alegue que a falta da mercadoria foi decorrente de furto ou roubo, tal evento não pode ser caracterizado como de caso fortuito ou de força maior, conforme disposto no art. 595 do RA/2002, capaz de excluir sua responsabilidade tributária. A respeito de tal matéria, foi emitido o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 12, de 31 de março de 2004, que assim dispõe:

*Artigo único. O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro, com as alterações do Decreto nº 4.765, de 24 de junho de 2003, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.*

9.3. Tendo em vista o acima exposto, conclui-se que a falta de mercadoria, independente do evento que lhe deu origem (extravio, furto ou roubo), enseja o pagamento dos tributos suspensos e demais encargos exigíveis.

9.4. Por outro lado, o Decreto-Lei nº 37, de 1966, dispõe, no seu art. 1º, que para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no território nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira, *in verbis*:

*Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

(...)

*§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira. (Parágrafo único renumerado para § 2º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

(...)

9.5. Por conseguinte, o parágrafo único do art. 60 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, estabelece que no caso de extravio cabe ao responsável indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos, *in verbis*:

*Art. 60 (...)*

*Parágrafo único. O dano ou avaria e o extravio serão apurados em processo, na forma e condições que prescrever o regulamento, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos.*

9.6. Em relação ao responsável pela indenização à Fazenda Nacional, citado na transcrição acima, o parágrafo único do art. 375 do RA/2002 a atribui ao próprio beneficiário do regime, uma vez que condiciona a empresa beneficiária a fiel depositária, nos seguintes termos:

*Art. 375. (...)*

*Parágrafo único. A partir do desembaraço aduaneiro para admissão no regime, a empresa beneficiária responderá pela custódia e guarda das mercadorias na condição de fiel depositária.*

9.7. Como um último escólio, cabe lembrar que o art. 593 do RA/2002, que trata da responsabilidade do depositário quanto à matéria, dispõe, *in verbis*:

*Art. 593. O depositário responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem assim por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.*

*Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.*

10. Por sua vez, os tributos e acréscimos legais a serem pagos serão calculados da data do registro da declaração de admissão no regime, conforme dispõe o art. 266 do RA/2002, *in verbis*:

*Art. 266. No caso de descumprimento dos regimes aduaneiros especiais de que trata este Título, o beneficiário ficará 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 no regime ou do registro de exportação, sem prejuízo da aplicação de penalidades específicas.*

10.1. Entende-se que o extravio de mercadoria é caso de descumprimento do regime, visto que tal mercadoria não será submetida à operação de industrialização e posterior exportação.

10.2. Assim, constatada a falta, reputa-se ocorrido o fato gerador dos impostos e contribuições incidentes na importação, devendo o beneficiário do regime ser o responsável pelo recolhimento dos tributos que se encontravam suspensos, juntamente com os demais encargos exigíveis.

10.3. O cálculo dos tributos será feito de acordo com o disposto no art. 596 do RA/2002, *in verbis*:

*Art. 596. Observado o disposto na alínea "c" do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 112).*

(...)

*§ 3º No cálculo de que trata este artigo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria:*

*I - extraviada, em qualquer caso; ou*

(...)

10.4. Por oportuno, cabe ainda destacar o disposto nos §§ 2º a 4º do art. 45 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2 de dezembro de 2006, alberga a possibilidade de o importador comprovar que não houve falta de mercadoria, por meio de retificação da declaração de importação. Nesse sentido, uma vez aceita a retificação da declaração de importação por aplicação dos comandos aqui destacados, não caberá a exigência dos tributos suspensos por aplicação do Recof.

11. Em relação às empresas em fase de habilitação no Recof na data da publicação da mencionada IN, terceira questão apresentada, seu art. 55 não as exclui de apreciação pela autoridade aduaneira quanto à habilitação no Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul), uma vez que na data do pedido de habilitação estas estavam sob a égide do texto normativo então vigente, ainda que revogado posteriormente.

11.1. Neste diapasão, apenas careceu esclarecer os procedimentos referentes às empresas já habilitadas ou as que apresentassem pedido de habilitação após a publicação da referida IN, uma vez que poderia haver divergências quanto à aplicabilidade. Se a IN estabeleceu procedimento para as empresas que ainda sequer haviam solicitado habilitação, por óbvio que as empresas que já haviam dado entrada no pedido de habilitação estão alcançadas pela norma, sendo totalmente desnecessária tal referência.

11.2. Por fim, o prazo para apresentar o pedido de habilitação à Linha Azul, tendo por base o art. 54 da IN RFB nº 757, de 2007, é de doze meses, contados da data de publicação da referida IN, ou seja, até o dia 25/07/2008, conforme se infere da norma vigente no momento da presente consulta e aplica-se às empresas já habilitadas, as que se encontrem

em processo de habilitação e as que derem entrada no pedido de habilitação dentro do prazo fixado.

11.3. Contudo, a IN RFB n.º 865, de 25 de julho de 2008, corroborando o entendimento acima firmado quanto ao interstício de doze meses, tratou de prorrogar o prazo para apresentar o pedido de habilitação à Linha Azul. Dessa forma, o art. 1.º da referida IN, que alterou o art. 55 da IN RFB n.º 757, de 2007, expôs de forma clara e objetiva que as empresas deverão apresentar o pedido até o dia 31 de dezembro de 2008.

## Conclusão

13. Diante do exposto, emanam as seguintes conclusões:

a) uma vez constatado extravio de mercadoria, mesmo que a falta tenha sido registrada no sistema de controle informatizado do beneficiário do regime, no prazo e na forma estabelecidos, tal fato em nada interfere na apuração de irregularidade quanto a emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade ou quanto a prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro. Assim, por não se enquadrar na tipificação legal para aplicação de sanção administrativa, e sim na de extravio, não é pertinente falar-se de aplicação da sanção de advertência no presente caso. Conseqüentemente, os artigos em análise coexistem harmonicamente;

b) constatada a falta de mercadoria, reputa-se ocorrido o fato gerador dos impostos e contribuições incidentes na importação, devendo o beneficiário do regime ser o responsável pelo recolhimento dos tributos suspensos, juntamente com os demais encargos exigíveis, que serão calculados da data do registro da declaração de admissão no regime, conforme dispõe o art. 266 do RA/2002;

c) o disposto nos §§ 2.º a 4.º do art. 45 da Instrução Normativa SRF n.º 680, de 2 de dezembro de 2006, alberga a possibilidade de o importador comprovar que não houve falta de mercadoria, por meio de retificação da declaração de importação. Nesse sentido, uma vez aceita a retificação da declaração de importação por aplicação dos comandos aqui destacados, não caberá a exigência dos tributos suspensos por aplicação do Recof;

d) em relação às empresas em fase de habilitação no Recof na data da publicação da IN RFB n.º 757, de 2007, seu art. 55 não as exclui de apreciação pela autoridade aduaneira quanto à habilitação ao Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul), uma vez que na data do pedido de habilitação estas estavam sob a égide do texto normativo então vigente; e

e) por fim, o prazo para as empresas apresentarem o pedido de habilitação ao Despacho Aduaneiro Expresso (Linha Azul), tendo por base o art. 1.º da IN RFB n.º 865, de 2008, que altera o art. 55 da IN RFB n.º 757, de 2007, vai até o dia 31/12/2008.

À consideração superior.

RUBENS NUNES DOURADO SEGUNDO  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil  
(Portaria Cosit n.º 2, de 15.02.2008, art. 4.º, IV)

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

FAUSTO VIEIRA COUTINHO  
Chefe da Dicex

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

HÉLDER SILVA CHAVES  
Coordenador da Cotex

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Encaminhe-se o presente processo \*\*\*\*\* para dar ciência à interessada e demais providências cabíveis.

ADALTO LACERDA DA SILVA  
Coordenador-Geral da Cosit