



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 23 - Cosit

Data 1 de setembro de 2016

Origem DRF/TAU

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ATIVIDADES EXTRAORDINÁRIAS DA FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA

Ressarcimento ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF.

Ressarcimento das despesas nas atividades extraordinárias de fiscalização de zona secundária. Matéria não disciplinada. Inaplicabilidade de analogia ao caso em comento.

Dispositivos Legais: art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976; art. 815 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

Relatório

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Taubaté/SP – DRF/TAU – formula consulta sobre a possibilidade de aplicar o entendimento da Nota Técnica Cosit nº 2, de 11 de janeiro de 2013, à expressão “*atividades extraordinárias da fiscalização aduaneira*” contida no art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, para fins de ressarcimento ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 1975, das despesas administrativas relativas as atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira em locais da zona secundária.

2. Relata questionamento de funcionário de sua SAANA, sobre a “*incidência do FUNDAF sobre determinadas parcelas consideradas como acessórias pela permissionária*”, e transcreve os itens 21 e 22, da Nota Técnica Cosit nº 2, de 11, de janeiro de 2013, em cujo teor relata a dificuldade de definição de incidência com o seguinte teor:

“enquanto não disciplinado, em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, o ressarcimento de despesas decorrentes de serviços extraordinários de fiscalização aduaneira (Decreto nº 6.759, de 2009 – Regulamento Aduaneiro, art. 16, § 2º) deve-se cobrar apenas nas hipóteses em que o desembaraço aduaneiro tenha de se realizar em local diverso daquele onde se encontra instalada a unidade da RFB”

3. Informa que a Medida Provisória nº 612, de 4 de abril de 2013, teve sua vigência encerrada em 1 de agosto de 2013, deixando sem normatização a questão sob ressarcimento das atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira e expõe seu entendimento, como segue:

“Antes da edição da MP 612, não havia definição legal das atividades extraordinárias, bem como do local de desempenho das mesmas, situação que persiste com o encerramento do prazo de vigência da referida MP”.

4. Pretende a consultante que deva ser aplicado o mesmo entendimento manifestado na Nota Técnica Cosit nº 2, de 11.01.2013, indicado para a Zona Primária, aos casos existentes na Zona Secundária, para ressarcimento das despesas administrativas da atividade extraordinária de fiscalização, “in verbis”;

“(....) diante da similitude fático-jurídica dos casos confrontados, e com suporte no disposto no art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil, ao prescrever que o julgador, quando a legislação for omissa, deve decidir o caso de acordo com a analógica, os costumes e os princípios gerais do direito, nada obsta que, diante da dúvida interpretativa ora apresentada, a analogia seja utilizada como forma de estender o conceito jurídico firmado pela Coordenação Geral de Tributação (COSIT) na Nota Técnica nº 2, de 11/01/2013, no tocante à expressão “atividade extraordinária”, também para os recintos alfandegados situados em Zona Secundária”.

Fundamentos

5. Como já observado no relatório, a questão formulada pela unidade da RFB funda-se em saber se as disposições contidas na Nota Técnica Cosit nº 2, de 11 de janeiro de 2013, aplicáveis às atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira prestadas em portos organizados e instalações portuárias, silos e tanques localizados na zona primária, podem ser utilizados para a zona secundária.

6. Convém lembrar que a consulta refere-se tão somente às atividades do armazém alfandegado localizado no município da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Taubaté, formulada pelo “fiscal do contrato de permissão referentes ao ressarcimento das despesas administrativas decorrentes das atividades extraordinárias da fiscalização aduaneira”.

7. A Nota Técnica Cosit nº 2, de 11 de janeiro de 2013, depois de historiar a legislação sobre o Fundaf, conclui que:

“a) enquanto não disciplinado, em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, o ressarcimento de despesas decorrentes de serviços extraordinários de fiscalização aduaneira (Decreto nº 6.759, de 2009 – Regulamento Aduaneiro, art. 16 § 2º) deve-se cobrar apenas nas hipóteses em que o desembaraço aduaneiro tenha de se realizar em local diverso daquele onde se encontra instalada a unidade da RFB e

“b) os valores a serem cobrados, nesse interregno, são os previstos nos incisos I e II do § 1º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 48, de 1996”.

8. A Instrução Normativa SRF n.º 48, de 23 de agosto de 1996, traz, no caput de seu art. 1º, a indicação para a cobrança das atividades extraordinárias de fiscalização realizadas a título de ressarcimento das despesas incorridas decorrentes dessas atividades, como abaixo transcrito;

Art. 1º A título de ressarcimento das despesas administrativas decorrentes das atividades extraordinárias da fiscalização aduaneira, aplica-se aos portos organizados e instalações portuárias, a partir da data de publicação do ato de alfandegamento, o disposto no art. 566 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 5 de março de 1985, conforme previsto no art. 22 do Decreto-lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976.

(...)

§ 2º Entende-se por atividades extraordinárias aquelas prestadas em portos organizados ou instalações portuárias alfandegados onde inexistam unidades instaladas da Secretaria da Receita Federal - SRF nos referidos locais.

9. Por sua vez, o item 14 da NT Cosit n.º 2, de 2013, descreve que, “Posteriormente o Decreto-Lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976, que disciplina o regime de entreposto aduaneiro, previu, no seu art. 22, que **‘a forma de ressarcimento pelos permissionários beneficiários, concessionários ou usuários, das despesas administrativas decorrentes de atividades extraordinárias de fiscalização’** seria fixada em regulamento”. Transcrevemos o art. 22 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976:

“Art. 22. O regulamento fixará a forma de ressarcimento pelos permissionários beneficiários, concessionários ou usuários, das despesas administrativas decorrentes de atividades extraordinárias de fiscalização, nos casos de que tratam os artigos 9º a 21 deste Decreto-lei, que constituirá receita do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, criado pelo Decreto-lei número 1.437, de 17 de dezembro de 1975”.

10. Nesse sentido, o Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro/2009), em seu art. 815, destaca a necessária observância à “legislação específica, inclusive as normas complementares editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”, como segue:

“Art. 815. A remuneração devida ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização pelos permissionários ou concessionários de recintos alfandegados, e pelos beneficiários de regimes aduaneiros especiais ou aplicados em áreas especiais, se for o caso, observará a legislação específica, inclusive as normas complementares editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

11. Em análise ao contido no art. 22 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976, tem-se que o ressarcimento das despesas administrativas decorrentes de atividades extraordinárias de fiscalização é circunscrito “aos casos de que tratam os artigos 9º a 21 desse Decreto-Lei”, hoje reduzidos apenas ao art. 9º, que abarca os armazéns alfandegados de zona secundária:

(...)

*Art. 9º O regime especial de entreposto aduaneiro na importação permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em **local alfandegado** de uso público,*

com suspensão do pagamento dos impostos incidentes na importação. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

12. O art. 815 do RA/2009 dispõe que a RFB editará os termos que disciplinam o ressarcimento das despesas incorridas nas atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira, porém a Administração Tributária entendeu normatizar somente essas atividades quando exercidas em portos organizados e instalações portuárias, incluídos os silos e tanques alfandegados em zona primária.

13. E sendo a IN SRF nº 48, de 1996, o único ato existente na legislação infralegal com disposição sobre o assunto, e restringindo sua prescrição unicamente para aplicação aos portos organizados e instalações portuárias situados em zona primária torna a questão tormentosa, como diz a NT Cosit em tela:

“É de considerar, com base nisso, que os ressarcimentos já exigidos pela RFB, embora fundados nos Decretos-Leis nºs 37 e 1.455, carecem da disciplina do órgão destinatário”

14. Entende-se que a opinião contida no NT Cosit nº 2, de 2013, sobre as atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira em zona primária, decorre, especificamente para a questão apresentada pela consulta que lhe foi formulada pela Disit da 4ª RF, sobre as atividades na zona primária, não alcançando a zona secundária.

15. Ainda que a IN SRF nº 48, de 1996, tenha adquirido, para a sua edição, autorização no art. 566. do Decreto nº 91.030, de 1985 (hoje no art. 815 do Decreto nº 6.759, de 2009 - RA/2009), a autorização legal decorre do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que autoriza o ressarcimento também dessas despesas realizadas nos armazéns de zona secundária, essa IN SRF nº 48, de 1996, deixou de tratar o assunto do ressarcimento das despesas nas atividades extraordinárias de fiscalização de zona secundária, e não há por analogia, como aplicar o entendimento da NT Cosit nº 2, de 2013:

"As leis de finanças, as disposições instituidoras de impostos, taxas, multas e outros ônus fiscais, só abrangem os casos que especificam; não comportam o emprego do processo analógico."

"Quando o texto contém uma enumeração de casos, cumpre distinguir: se ela é taxativa, não há lugar para o processo analógico"

(CARLOS MAXIMILIANO, "Hermenêutica e Aplicação do Direito", 9ª ed., RJ: Forense, 2003, p.174).

16. A NT Cosit nº 2, de 2013, somente entende ser cabível o ressarcimento das despesas incorridas se realizadas *“em local diverso daquele onde se encontra a unidade da RFB”*, que também não é o caso do Armazém alfandegado em Taubaté.

Conclusão

17. Com base no exposto, o entendimento para ressarcimento das despesas com as atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira realizadas em armazém alfandegado em zona secundária, não pode ser utilizado o estabelecido pela NT Cosit nº 2, de 2013.

Assinatura digital

SÉRGIO AUGUSTO TAUFICK

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 7º da Portaria RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014, e dos §§ 2º e 5º do art. 8º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral de Tributação