



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 26 - Cosit

Data 21 de outubro de 2016

Origem COORDENAÇÃO-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA (COANA)

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

JUROS MORATÓRIOS NA ADMISSÃO TEMPORÁRIA PARA UTILIZAÇÃO ECONÔMICA.

Incidem juros de mora sobre o valor dos tributos não recolhidos por aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica; o termo inicial da incidência dos juros de mora é a data de registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica e a data do efetivo pagamento é o termo final da incidência desses juros; os juros de mora devem ser recolhidos nos pedidos de prorrogação ou de extinção da aplicação do regime mediante despacho para consumo protocolados antes da vigência da IN RFB nº 1.600, de 2015, e pendentes de decisão pela unidade local; os juros de mora incidem somente em relação ao montante não pago no momento de registro da referida declaração de admissão, aplicando-se a imputação proporcional.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1965 - (CTN); Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro); Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 14 de dezembro de 2015.

Relatório

e-processo 10030.000622/0316-91

A Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), por intermédio de Consulta Interna, apresentou questões pertinentes ao pagamento dos tributos no regime de admissão temporária, especialmente em relação aos juros de mora, nos seguintes termos:

A Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 14 de dezembro de 2015, que trata dos regimes aduaneiros de admissão temporária e de exportação temporária, dispõe em seus artigos 64 e 73 sobre a obrigação de recolhimento dos juros de mora nas hipóteses de prorrogação do regime de admissão temporária para utilização econômica ou de sua extinção por despacho para consumo.

Para disciplinar a transição da norma revogada para a IN RFB n.º 1.600, de 2015, dispôs-se, no seu art. 123, que os regimes concedidos com base nas normas em vigor até aquela data permaneceriam vigentes até o termo final do prazo concedido e que os pedidos de concessão, prorrogação ou extinção da aplicação dos regimes, protocolizados antes da publicação da Instrução Normativa e pendentes de decisão, teriam o prazo de 30 dias, contado da publicação da Norma, para se adequar às regras nela estabelecidas.

2. A consulente resumiu as dúvidas nas seguintes questões:

1) Em se tratando do regime de admissão temporária para utilização econômica, cabe exigir juros de mora nos pedidos de prorrogação ou de extinção por despacho para consumo protocolados antes da vigência da IN RFB n.º 1.600, de 2015, e pendentes de decisão pela unidade local na data da publicação da Norma?

2) Quais são os termos inicial e final a serem considerados para fins de cálculo dos juros de mora nas hipóteses previstas nos arts. 64 e 73 da IN RFB n.º 1.600, de 2015? E qual é a base de cálculo?

3) A exigência de juros de mora na prorrogação ou extinção por despacho para consumo de admissão temporária para utilização econômica é devida a partir de que data?

4) Em se tratando do regime de admissão temporária para utilização econômica, caso o beneficiário tenha recolhido tributos, referentes a período subsequente de prorrogação do regime ou devidos quando de sua extinção por despacho para consumo, sem os juros de mora, como calcular o valor faltante? Faz-se a imputação do valor proporcional aos tributos e acréscimos que deveriam ter sido recolhidos conjuntamente na data do vencimento ou se aceita eventual imputação feita pelo contribuinte, quando este informa haver recolhido determinado valor a título de impostos e contribuições devidos na importação, e lança o crédito tributário relativo aos demais elementos que o compõem, como juros de mora, com base no art. 43 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (imputação linear)?

3. O consulente apresentou, em seguida, proposta de solução de consulta, a qual pautou integralmente as conclusões constantes desta solução de consulta interna.

Fundamentos

4. Necessário inicialmente abordar alguns pontos concernentes ao fato gerador do imposto de importação, para depois analisarmos a incidência dos juros de mora no caso de admissão temporária para utilização econômica.

5. O art. 23 do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966 (com a redação dada pela Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010) dispõe que, no caso de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da declaração de importação (DI), e o art. 79 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.189-49, de 23 de agosto de 2001), determina que os bens admitidos temporariamente no País para utilização econômica ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência no território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

6. O art. 73, **caput** e inciso IV, do Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), com redação dada pelo Decreto n.º 7.213, de 15 de junho de 2010, determina, em consonância com o disposto pelo art. 79 da Lei n.º 9.430, de 1996, que se considera o ocorrido o fato gerador do imposto de importação “na data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica”.

7. Portanto, o primeiro aspecto a destacar é que na aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica ocorre o fato gerador do imposto de importação no momento do registro da respectiva declaração de admissão no regime e que essa data que deve ser considerada para cálculo dos tributos. Colacionamos o referido artigo do Regulamento Aduaneiro:

Art. 73. **Para efeito de cálculo do imposto**, considera-se ocorrido o fato gerador (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 23, caput e parágrafo único, este com a redação dada pela Lei n.º 12.350, de 2010, art. 40):

(...)

IV - na data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 79, caput). (Incluído pelo Decreto n.º 7.213, de 2010). (grifos nossos).

8. O art. 107 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, determina que o pagamento do tributo deve ser realizado na data de registro da declaração de importação. Assim, diante dos artigos mencionados, conclui-se, na mesma linha proposta pela consulente, que se considera ocorrido o fato gerador do imposto de importação na data de registro da declaração de admissão no regime (importação temporária) e que nesse momento são devidos os tributos proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território nacional.

9. Em relação à fluência dos juros de mora, cabe colacionar o art. 161 do Código Tributário Nacional:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, **seja qual for o motivo determinante da falta**, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (grifos nossos).

10. Cumpre transcrever também os arts. 43 e 61 da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

11. Por sua vez, encontramos na Instrução Normativa n.º 1.600, de 14 de dezembro de 2015, dispositivos no mesmo sentido das disposições legais mencionadas nos itens anteriores:

Art. 64. Os tributos correspondentes ao período adicional de permanência do bem no País serão calculados conforme o previsto no art. 56, acrescidos de juros moratórios, e recolhidos por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) até o termo final do prazo de vigência anterior.

Art. 73. No caso de extinção da aplicação do regime mediante despacho para consumo, os tributos originalmente devidos, deduzido o montante já pago, deverão ser recolhidos com acréscimo de juros de mora.

Art. 123. Os regimes concedidos com base nas normas em vigor até a data de publicação desta Instrução Normativa permanecerão vigentes até o termo final fixado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela concessão do regime. Parágrafo único. Os pedidos de concessão, prorrogação ou extinção da aplicação dos regimes protocolizados antes da publicação desta Instrução Normativa e pendentes de decisão terão o prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação desta Norma, para se adequar às regras nela estabelecidas.

12. Importante ter presente que os dispositivos relativos aos juros de mora contidos na IN RFB n.º 1.600, de 2015, são meramente interpretativos e consolidadores da legislação de hierarquia superior, uma vez que instrução normativa não é ato adequado para instituir tributos, multas ou acréscimos moratórios e nem para definir interpretação em desacordo com a Lei e com o Decreto pertinentes.

13. Os artigos colacionados da Instrução Normativa refletem entendimento já expresso nos arts. 73, inciso IV, e 107 do Regulamento Aduaneiro, nos arts. 23 e 27 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, e no art. 79 da Lei n.º 9.430, de 1966, no sentido de que, para efeito de cálculo do imposto de importação, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica e que o imposto deve ser pago na referida data. Tais dispositivos devem ser necessariamente interpretados em conjunto com o art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) - que dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

14. Portanto, restou demonstrado que tais dispositivos da legislação tributária e aduaneira fundamentam o entendimento contido nos arts. 64 e 73 da IN RFB n.º 1.600, de 2015.

15. Diante disso, faz-se necessário reconhecer que desde a publicação do Decreto n.º 7.213, de 2010, que inseriu o inciso IV ao art. 73 do Regulamento Aduaneiro, esse entendimento – de que, regra geral e para efeitos de cálculo do tributo, o fato gerador na utilização econômica ocorre no momento do registro da DI de admissão no regime e que, conseqüentemente, são devidos juros de mora desde esse registro, independentemente do cometimento de infração ou da autorização da Administração para o pagamento de parte dos tributos em momento posterior – encontrava-se consolidado, ainda que não estivesse expresso em ato normativo disciplinar.

16. Dessarte, nas admissões temporárias para utilização econômica, cabem juros de mora nos pedidos de prorrogação ou de extinção da aplicação do regime mediante despacho para consumo protocolados antes da vigência da IN RFB n.º 1.600, de 2015, e pendentes de decisão pela unidade local, pois a interpretação legal no sentido de tal exigência já constava expressamente no Regulamento Aduaneiro desde a publicação do Decreto n.º 7.213, de 2010.

17. Considerando que a normativa revogada pela IN RFB n.º 1.600, de 2015, não tratava expressamente do tema, a nova instrução normativa concedeu prazo para ajustes nos pedidos pendentes de deferimento, dentre os quais entendemos que se incluía o recolhimento dos juros.

18. Sobre os termos inicial e final a serem considerados para fins de cálculo dos juros de mora, entende-se que a definição é dada pela combinação do art. 107 do Regulamento Aduaneiro - que dispõe que o tributo será pago na data do registro da declaração de importação - com o art. 73 - que define que a declaração de admissão ao regime é que constitui o fato gerador para fins de cálculo do tributo.

19. Assim, a data de vencimento do tributo é a data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica, que é o termo inicial da incidência dos juros de mora, e a data do efetivo pagamento é o termo final da incidência desses juros, conforme previsto no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

20. Não cabe cogitar da data de publicação da IN RFB nº 1.600, de 2015, ou mesmo da protocolização do pedido de prorrogação, como marco temporal a ser considerado no cálculo dos juros de mora, pois tal data não guarda nenhuma relação com o previsto em lei ou no Regulamento Aduaneiro.

21. Quanto à base de cálculo dos juros de mora, corresponde ao valor de tributos que se vai recolher, seja o montante proporcional aos meses para os quais se requer prorrogação, seja o restante dos tributos que faltava recolher, quando da extinção do regime por despacho para consumo.

22. Em resumo, os juros devem ser aplicados sobre o montante de tributos relativo ao período de prorrogação que se requer – ou relativos à totalidade dos tributos porventura ainda devidos, em caso de extinção da aplicação do regime – e calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente à data de registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme previsto no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

23. Dessa forma, todo pedido de prorrogação ou de extinção da aplicação do regime de admissão temporária para utilização econômica protocolado a partir de 16 de junho de 2010 deve estar acompanhado do pagamento dos respectivos juros de mora, cabendo, caso contrário, o lançamento desse crédito enquanto não ocorrer sua decadência.

24. Tendo em conta o posicionamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT nº 74/2012, conclui-se que cabe apenas aplicar os juros de mora em relação ao montante não pago no momento de registro da declaração de admissão, aplicando-se a imputação proporcional.

Conclusão

25. Diante do exposto, conclui-se que, no regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica incidem juros de mora sobre o valor dos tributos não recolhidos na ocasião da dada de registro da declaração de admissão; o termo inicial da incidência dos juros de mora é a data de registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica e a data do efetivo pagamento é o termo final da incidência desses juros; os juros de mora devem ser recolhidos nos pedidos de prorrogação ou de extinção da aplicação do regime mediante despacho para consumo protocolados antes da vigência da IN RFB nº 1.600, de 2015, e pendentes de decisão pela unidade local; os juros de mora incidem somente

em relação ao montante não pago no momento de registro da referida declaração de admissão, aplicando-se a imputação proporcional.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

OLGA KOSTOUROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração da Coordenadora da Cotex

(assinado digitalmente)

FAUSTO VIEIRA COUTINHO

Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Dicex

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotex

Aprovo a Solução de Consulta Interna.

Encaminhe-se a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira para ciência e demais providências que se fizerem necessárias. Publique-se na internet e divulgue-se nos termos do art. 8º, § 2º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI

Coordenador-Geral da Cosit



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 24/10/2016 15:30:00.

Documento autenticado digitalmente por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 24/10/2016.

Documento assinado digitalmente por: FERNANDO MOMBELLI em 14/11/2016, OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR em 07/11/2016, OLGA KOSTOUROS em 24/10/2016 e FAUSTO VIEIRA COUTINHO em 24/10/2016.

Esta cópia / impressão foi realizada por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 16/11/2016.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.1116.10241.KPHO

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.