MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10730.726286/2022-80**
ACÓRDÃO	9303-017.522 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de agosto de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	PETRO RIO JAGUAR PETROLEO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 07/12/2020

REPETRO e REPETRO-SPED. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. CASSAÇÃO DE REGIME. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É nulo, por preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, quando o Auto de Infração lavrado não apresenta clareza quanto à sua motivação e aos fatos apurados como ensejadores da exigência fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso, vencidos os Conselheiros Vinicius Guimaraes, Dionisio Carvallhedo Barbosa e Régis Xavier Holanda, e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, devolvendo-se à Administração Aduaneira, caso julgue pertinente e necessário, o direito de rever integralmente a matéria, bem como a concessão do REPETRO-SPED, e efetuar novo lançamento ou adotar outra solução, como a execução do termo de responsabilidade, dentro do período decadencial, vencido o Conselheiro Vinícius Guimarães, que votou pela negativa de provimento, nos termos do acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Especiais apresentados pelos sujeitos passivos **PETRO RIO JAGUAR PETROLEO S.A.** e **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS** em face do Acórdão de Recurso de Ofício n° 3102-002.699, de 21 de agosto de 2024, assim ementado:

> Assunto: Regimes Aduaneiros
>
> Data do fato gerador: 07/12/2020
>
> NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.
>
> O auto de infração que apresenta suficiente fundamentação fática e jurídica motivadoras da autuação, bem como apresenta os fatos e provas que supostamente demonstram que o contribuinte não atendeu as condições para usufruir da suspensão dos tributos na importação de bens para utilização econômica pelo benefício do REPETRO-SPED, não se declara a nulidade, pois inexistiu prejuízo à defesa, devendo o caso ser decidido no mérito pela instância a quo.

Fatos

Na origem o feito compreendeu Auto de Infração lavrado em decorrência de procedimento de revisão aduaneira de utilização do REPETRO e REPETRO-Sped, sob alegação de que a contribuinte "PETRO RIO JAGUAR") descumpriu o REPETRO, na modalidade de admissão temporária, tornando-se responsável por recolher os **tributos suspensos** (II e PIS/Cofins-importação), com juros de mora e **multa de ofício qualificada**, por descumprimento dos arts. 44, 50 e 53 da IN RFB 1600/2015, além da imposição de **2 (duas) multas de 100%** por uso de "falsidade nas provas" (art. 702, I, c do RA/2009) e em razão do arbitramento do preço da mercadoria (art. 703 do RA/2009) e de **multa de 10%** por descumprimento de regime aduaneiro de admissão temporária (art. 709 do RA/2009).

Em apertadíssima síntese, os fatos que levaram à conclusão fiscal decorrem do ingresso de uma embarcação e acessórios por meio de admissão temporária regida pelo REPETRO, posteriormente migrados para o REPETRO-Sped. De acordo com a Fiscalização, houve apresentação de documentos inidôneos na habilitação dos regimes, ensejando o desenquadramento dos benefícios fiscais do REPETRO e do REPETRO-Sped.

A partir dessa constatação, foi realizado o arbitramento do valor da embarcação, assumindo como verdadeiro o valor constante da demonstração contábil, auditada por auditores independentes.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Apontou como solidárias, nos termos dos artigos 674, I, do RA/2009 e art. 124, I, do CTN, as empresas Petro Rio (proprietária integral da PETRO RIO JAGUAR; FRADE BV (empresa holandesa proprietária da embarcação e dos bens acessórios, cujo capital social pertence 70% à PETRO RIO); PETROBRAS, CHEVRON BRASIL e FRADE JAPÃO PETRÓLEO (consorciadas com a PETRO RIO JAGUAR no contrato de concessão ANP nº 48000.003896/97-20, que ensejou a admissão da embarcação em questão); e PETRORIO LUXEMBOURGH HOLDING SARL (única cotista da PETRO RIO JAGUAR).

Impugnação

Houve apresentação das seguintes Impugnações:

IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A alegando nulidade e improcedência da atribuição de responsabilidade solidária;

PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS alegando nulidade e improcedência da atribuição de responsabilidade solidária e também do lançamento fiscal, bem como inadequação do procedimento de revaloração aduaneira;

PETRO RIO, sustentando, também em síntese, a nulidade do lançamento por incompetência do agente e por não observância do rito procedimental adequado; impossibilidade de revisão aduaneira; inobservância do rito de valoração aduaneira e cerceamento do direito de defesa.

PRIO BRAVO, nos mesmos termos da PETRO RIO;

PETRORIO LUXEMBOURG HOLDING S.À R.L., nos mesmos termos da PETRO RIO.

Acórdão DRJ

A DRJ julgou **procedente** a Manifestação de Inconformidade, exonerando o crédito tributário:

> Assunto: Regimes Aduaneiros
>
> Data do fato gerador: 07/12/2020
>
> REPETRO e REPETRO-SPED. CASSAÇÃO OBLÍQUA DE REGIME. NULIDADE.
>
> É nulo o lançamento que implique a cassação de regime sem observação do caminho revisional da concessão, pois há preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.
>
> Impugnação Procedente
>
> Crédito Tributário Exonerado

Recurso de Ofício - Razões

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Razões de Recurso de Ofício, alegando, preliminarmente, **(i)** nulidade do acórdão recorrido por omissão na fundamentação e, no mérito, **(ii)** que o lançamento estaria em conformidade com a jurisprudência do CARF; **(iii)**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

regularidade na exigência das multas de ofício e aduaneiras; **(iv)** inexistência de vício ou de prejuízo à defesa; **(v)** inexistência de dúvidas no lançamento; requerendo:

> Ante o exposto, requer a União seja dado provimento ao Recurso de Ofício para, alternativamente: (i) cassar o acórdão recorrido, para que outro seja proferido, com indicação da existência de vício formal ou material; (ii) afastar a alegação de nulidade e reconhecer a higidez do lançamento de ofício.

Acórdão de Recurso de Ofício

Em Acórdão de Recurso de Ofício concluiu-se, por voto de qualidade, por "dar provimento parcial ao recurso de ofício para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à DRJ para decidir sobre o mérito".

O posicionamento divergente, vencido, foi pela nulidade da autuação "por não ter seguido o rito estabelecido na legislação (art.20, art.36, da IN RFB nº1.781/2017) e proceder a exclusão do regime REPETRO-SPED antes do auditor efetuar o lançamento".

Embargos de Declaração

Foram opostos Embargos de Declaração por:

IPIRANGA RIO JAGUAR PETRÓLEO LTDA. alegando "omissão quanto à responsabilidade solidária".

PETRO RIO JAGUAR PETRÓLEO S.A. alegando "omissão quanto aos diversos fundamentos dos pedidos de nulidade"; "contradições, omissões e premissa equivocada quanto à modalidade de descumprimento discutida nos autos"; "omissão quanto ao procedimento previsto na IN RFB nº 1.781/2017 para a hipótese de descumprimento do REPETRO-SPED"; "contradição em relação ao cerne da controvérsia que gerou a autuação"; e "vício de obscuridade/omissão do v. acórdão embargado ao determinar a remessa dos autos à drj para julgamento do mérito da impugnação".

PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS também alegando "omissão quanto à responsabilidade solidária".

Todos foram rejeitados em Despacho.

Recurso Especial

Em seu Recurso Especial a **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS** sustenta a seguinte divergência de interpretação:

a) Art. 20 e art. 36, da IN RFB 1781/2017 e art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972 – Nulidade do lançamento que implique a cassação de regime especial aduaneiro sem a observação do caminho revisional, em razão da preterição do direito de defesa – Paradigmas 3201-011.583;

Já a **PRIO FORTE S.A.** indica:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

b) "nulidade da r. decisão monocrática que rejeitou definitivamente os Embargos de Declaração opostos pela Recorrente" – Paradigmas 9303-006.042 e 9101-005.395;

c) "nulidade do acórdão recorrido por não apreciar todas as nulidades suscitadas na r. decisão da DRJ - omissão em relação ao procedimento de apuração de subfaturamento/subvaloração e ausência de motivação" – Paradigma 3402-005.108;

d) "ofensa ao devido processo legal pela inexistência de procedimento investigatório regular para averiguar, à exaustão, as suposições de fraude (subfaturamento)"- Paradigmas 3802-004.098 e 9303-014.256;

e) "vício de motivação pela existência de afirmações contraditórias que geraram incertezas quanto à extinção do Repetro-SPED" – Paradigmas 9303-004.582 e 9303-009.777;

f) "o caminho revisional da concessão do regime não foi observado – nulidade da autuação" – Paradigma 3201-011.583.

Despacho de Admissibilidade

Os Recursos Especiais foram assim admitidos em despacho.

PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS – admitido integralmente

PRIO FORTE S.A.- admitido parcialmente apenas para o item "caminho revisional da concessão do regime não foi observado – nulidade da autuação" – Paradigma 3201-011.583.", que, nos termos do Despacho de Admissibilidade.

Trata-se, em fato, do mesmo argumento e mesmo paradigma admitido para ambos os Recursos, qual seja, nos termos do despacho, a "nulidade da autuação pela inobservância das etapas do procedimento de revisão da concessão previstas na legislação de regência".

Despacho de Admissibilidade

Houve interposição de Agravo pela **PRIO FORTE S.A.**, que foi rejeitado em Despacho.

Contrarrazões

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões defendendo a inadmissibilidade do Recurso Especial uma vez "que os dispositivos legais apontados como violados não foram objeto de apreciação pelo Colegiado *a quo*".

No mérito, postulam pela manutenção do acórdão recorrido.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

VOTO

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

I. Admissibilidade

Como relatado, os Recursos Especiais, na parte admitida, controvertem acerca da "nulidade da autuação pela inobservância das etapas do procedimento de revisão da concessão previstas na legislação de regência".

Inicialmente, entendo que o Despacho de Admissibilidade não logrou pela melhor compreensão recursal quando afirmou que os Recorrentes teriam apontado "interpretação divergente dos artigos 89-A a 89-F da IN RFB nº 1.600/2015 e artigo 20 da IN RFB nº 1.781/2017", o que poderia levar a equívocos no presente juízo de admissibilidade.

A PETROBRÁS, de fato, alega divergência de interpretação jurisprudencial acerca dos "art. 20 e art. 36, da IN RFB 1781/2017 e art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972", contudo, o faz defendendo a nulidade do lançamento que implique a cassação de regime especial aduaneiro (REPETRO / REPETRO-SPED) sem a observação do caminho revisional, em razão da **preterição do direito de defesa**:

> Como se constata, ambos os casos trataram de auto lavrado diretamente pela autoridade fiscal, por supostas irregularidades no regime aduaneiro concedido, especificamente quanto à idoneidade da documentação apresentada pelo contribuinte, sem a observância do procedimento próprio de revisão previsto na legislação, que determina a intimação do contribuinte para manifestação sobre os achados e eventual saneamento.
>
> Entretanto, no presente caso a r. decisão recorrida entendeu válida a "revisão" de regime realizada diretamente pela autoridade fiscal no auto de infração, ao arrepio do procedimento próprio previsto na legislação aduaneira. Em sentido diverso, o acórdão paradigma concluiu expressamente que o importador deve ser intimado a sanar as irregularidades constatadas nos procedimentos de revisão de concessão, anulando assim a autuação que não tenha observado esse rito.
>
> De fato, essa é a previsão do artigo 20 da IN RFB nº 1.781/2017, que estabelece ainda a possibilidade de apresentação de recurso na forma prevista no art. 38 da mesma instrução normativa, que por sua vez faz referência expressa ao art. 121 da IN RFB 1600/2015, que é o fundamento do acórdão paradigma.

A PETRO RIO, alegando "nulidade do auto de infração pelo fato de o i. auditor fiscal autuante não ter observado as etapas do procedimento de revisão da concessão previstas, de forma vinculante, na legislação de regência", aponta a "necessidade de observância do procedimento previsto no artigo 20 da IN RFB nº 1.781/2017 c/c artigos 89-A a 89-F da IN RFB nº 1.600/2015", também em atendimento ao **direito de defesa** do importador:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> 106. De fato, o artigo 20 da IN RFB nº 1.781/2017 estabelece que "no caso de indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, o importador será intimado a manifestar-se por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem ou a apresentar recurso na forma prevista no art. 38". Já o artigo 38 da IN RFB nº 1.781/2017 preconiza que "das decisões denegatórias relativas ao regime caberá recurso na forma estabelecida no art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 2015".
>
> 107. Por seu turno, o artigo 121 da IN RFB nº 1.600/2015 autoriza a interposição de recurso administrativo ao titular da unidade da RFB em razão da decisão denegatória de concessão do regime.
>
> 108. Conclui-se, pois, que, somente após a análise do recurso administrativo pelo fiscal que proferiu a decisão (que pode reconsiderá-la) e pela Delegacia da RFB de Niterói/RJ, ratificando a decisão proferida pelo auditor fiscal autuante, é que a decisão de indeferimento do regime poderia produzir seus efeitos e autorizar a lavratura de autos de infração para exigência de tributos e multas. Caso, por hipótese, a decisão de indeferimento do REPETRO-SPED fosse mantida pelo Delegado da RFB de Niterói/RJ, caberia ao i. auditor fiscal autuante, na forma da legislação aduaneira, prosseguir com a lavratura dos autos de infração. Ao revés, se o recurso administrativo interposto pela Recorrida fosse provido pelo Delegado da RFB de Niterói/RJ, e a decisão de indeferimento fosse revista pela própria unidade da RFB responsável pela análise do regime, à toda evidência, não haveria fundamento para a lavratura das autuações. Essa última possibilidade, contudo, foi suprimida da Recorrente.
>
> 109. Vale repetir: a despeito da clara determinação contida na norma quanto ao cabimento da interposição do recurso referido no **artigo 121 da IN RFB nº 1.600/2015**, não foi oportunizado à Recorrente o direito subjetivo à interposição de recurso ao Delegado da RFB.

Mais especificamente, o que defendem as Recorrentes é que o Importador deveria ter sido intimado, no âmbito do REPETRO / REPETRO-SPED, a se manifestar, por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, acerca de eventuais inconsistências documentais, bem como a apresentar recurso previsto no artigo 121 da IN RFB nº 1600/2015, antes da lavratura do Auto de Infração, para cobrança dos tributos até então suspensos e das multas aplicadas, de forma a garantir o exercício do **direito de defesa**.

Quanto aos dispositivos normativos elencados como violados, transcrevo o que pertine à discussão:

> **IN RFB 1781/2017** (com alterações pela IN RFB nº 1880/2019]
>
> Dispõe sobre o regime tributário e aduaneiro especial de utilização econômica de bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção das

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> jazidas de petróleo e de gás natural **(Repetro-Sped)** e altera as Instruções Normativas RFB nºs 1.415, de 4 de dezembro de 2013, e 1.600, de 14 de dezembro de 2015.
>
> Art. 20. **No caso de indeferimento do pedido** inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, **o importador será intimado a manifestar-se por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem ou a apresentar recurso na forma prevista no art. 38**.
>
> (...)
>
> **IN RFB nº 1600/2015**
>
> Dispõe sobre a aplicação dos **regimes aduaneiros especiais de admissão temporária** e de exportação temporária.
>
> (...)
>
> Art. 89-B. **Se, durante o período de revisão, for constatada a falta de elementos para a confirmação do atendimento dos requisitos e das condições para a** concessão ou a **prorrogação do regime**, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil designado pela unidade da RFB responsável por seu controle **intimará o importador a adotar as medidas de saneamento cabíveis, no prazo de 10 (dez) dias**.
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que o importador deixe de juntar à declaração os documentos instrutivos obrigatórios previstos nesta Instrução Normativa.
>
> Art. 89-C. O importador será cientificado quanto ao resultado da revisão, **da qual poderá recorrer na forma prevista no art. 121**.
>
> (...)

Também os artigos 38 da IN RFB 1781/2017 e 121 da IN RFB nº 1600/2015

> Art. 38. Das decisões denegatórias relativas ao regime caberá recurso na forma estabelecida no art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 2015.
>
> Art. 121. Da decisão denegatória relativa aos regimes de que trata esta Instrução Normativa caberá recurso, a ser apresentado pelo interessado no prazo de 10 (dez) dias, contado da data da ciência da decisão, dirigido ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que a proferiu.

O que ocorre é que a **IN RFB 1781/2017** "dispõe sobre o regime tributário e aduaneiro especial de utilização econômica de bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção das jazidas de petróleo e de gás natural **(Repetro-Sped)**", enquanto a IN 1600/2015 dispõe, de forma geral, "sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária e de exportação temporária".

DOCUMENTO VALIDADO

Original

De acordo com o relatório Fiscal do presente Auto de Infração, as importações em exame foram realizadas utilizando-se do regime aduaneiro especial de admissão temporária na modalidade **REPETRO**, conforme ADE/DIANA07 nº 380/2008, revogado pelo ADE/IRFRJ de nº 23/2014, que autorizou a utilização do Repetro até 31/12/2020.

Por meio do ADE Decex/RJ nº 50/2018, o importador foi autorizado a utilizar o regime suspensivo **REPETRO-SPED** até 31/12/2040, ocorrendo, portanto, uma migração de regime.

A autuação fundamentou-se na IN RFB nº 844/2008[1] (REPETRO) posteriormente revogada pela IN RFB nº 1415/2013[2] (REPETRO), na IN FB nº 1781/2017 (REPETRO-SPED) e também na IN RFB nº 1600/2015 (regimes de admissão temporária), ou seja, em instrumentos normativos que tratam, de forma geral, dos regimes de admissão temporária, do REPETRO e REPETRO-SPED.

O acórdão recorrido, quanto especificamente à aplicação do art. 20, da IN RFB nº1.781/2017, assim se manifestou:

> Fala-se no acórdão recorrido e nas contrarrazões apresentadas pela autuada que supostamente o auditor não teria seguido o rito presente no art.20, da IN RFB nº1.781/2017, no qual consta o seguinte conteúdo:
>
> > Art. 20. No caso de indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, o importador será intimado a manifestar-se por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem ou a apresentar recurso na forma prevista no art. 38.
> >
> > § 1º Na hipótese de indeferimento do pedido inicial de concessão ou de permanência em local não alfandegado, o cancelamento da declaração de importação será efetuado:
> >
> > I - depois da manifestação sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem, a que se refere o caput; ou II - depois de se tornar definitiva a decisão sobre o recurso apresentado.
>
> Em que pese as considerações do patrono da empresa e do acórdão recorrido para tentar aplicar ao caso ora analisado o referido dispositivo, entendo que ele não tem qualquer relação com a situação aqui discutida.
>
> Como se observa, o referido "rito" se aplica ao indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou

[1] Dispõe sobre a aplicação do regime aduaneiro especial de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro)

[2] Dispõe sobre a habilitação e a aplicação do regime aduaneiro especial de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de permanência em local não alfandegado, não se aplicando ao caso ora analisado de regime aduaneiro especial de utilização econômica do REPETRO-SPED que estava em vigor, cujo auditor, em procedimento de revisão aduaneira, identificou o descumprimento das condições do regime concedido por irregularidade constatada, quanto à inidoneidade da fatura relacionada com o contrato afretamento que instruiu o processo de concessão, sobretudo quanto ao valor nela constante.

Como é cediço, o benefício do regime de suspensão dos tributos no REPETRO-SPED se dá sob condição resolutória de ulterior revisão, ou seja, durante o período de vigência do regime, a autoridade fiscal pode verificar o cumprimento das condições para o contribuinte fazer jus à suspensão, conforme consta o §2º, do art.19, da IN SRF nº1.781/2017, in verbis:

> Art. 19. A análise do cabimento da aplicação do regime e do controle do prazo de sua vigência será realizada pela unidade de despacho aduaneiro da RFB responsável pelo desembaraço aduaneiro.(Redação dada pelo(a)Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)
>
> (...)
>
> **§ 2º A concessão inicial do regime referida no § 1º, ou a prorrogação automática a que se refere o inciso II do § 1º do art. 21, subsistirá sob condição resolutória de ulterior revisão, sem prejuízo da imediata destinação do bem: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)**
>
> I - pela unidade da RFB a que se refere o caput, quanto aos requisitos e condições para aplicação do regime; ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)
>
> **II - pela unidade da RFB com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica habilitada para fins de fiscalização de tributos incidentes sobre o comércio exterior, quanto à regularidade da aplicação do benefício e à conformidade dos contratos apresentados para instrução do regime. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)**
>
> (negritos nossos)

Como se percebe, o procedimento de revisão aduaneira levado a efeito pelo auditor fiscal não se confunde com a análise do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado nos termos citados no caput do art.20 citado na defesa e no acórdão recorrido, tampouco o procedimento de revisão aduaneira se submete ao rito prescrito nesse artigo.

Como definido no art.638, do RA (Decreto nº6759/2009), *"revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do*

DOCUMENTO VALIDADO

> *pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação."*
>
> Resta claro, assim, nos autos que o procedimento ora analisado se deu no âmbito de uma revisão aduaneira promovida pela unidade da zona secundária (DRF/NITERÓI/SAANA), na qual foi verificado se o contribuinte atendia as condições do regime do REPETRO-SPED para se beneficiar da suspensão total dos tributos envolvidos na importação dos bens, na forma do art.5º, da Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017:

Tratando especificamente da necessidade de observância de procedimento prévio de revogação / exclusão do REPETRO / REPETRO – SPED anteriormente à lavratura do Auto de Infração:

> Observa-se que, ao contrário do defendido pelo patrono da empresa e pelo acórdão recorrido, **não há na legislação para o caso ora analisado qualquer determinação no sentido de que o beneficiário seja previamente excluído formalmente do regime do REPETRO-SPED, ou que se siga algum rito prévio determinado na legislação que trata da matéria, como condição para a cobrança dos tributos indevidamente suspensos e multas aduaneiras** na situação aqui colocada de descumprimento das condições do regime apurada no âmbito do procedimento de revisão aduaneira realizada por unidade da RFB da zona secundária.
>
> Essa mesma posição foi defendida pelo julgador-relator do acórdão recorrido, valendo reproduzir aqui o trecho do voto vencido que afastou a hipótese de ter ocorrido nulidade por cerceamento do direito de defesa no caso ora analisado:
>
> (...)
>
> Vale repetir que no presente voto não se está valorando as provas constantes nos autos quanto a procedência ou não da autuação, mas tão somente se avalia se era o caso de cancelamento total da autuação em sede preliminar por cerceamento do direito de defesa já que não ficou claro na descrição dos fatos do auto se a empresa beneficiária foi excluída ou não do REPETRO-SPED, conforme defendido pelo patrono do contribuinte e voto vencedor constante do acórdão recorrido.

Já no acórdão paradigma, não foi examinada especificamente a normatização específica do REPETRO SPED, ou seja, a IN RFB 1781/2017, mas apenas a IN 1600/2015, que trata, de forma geral, dos regimes de admissão temporária:

> Neste sentido e com a devida vênia, transcreve-se trechos do mérito da decisão, as quais se acompanha integralmente neste voto:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Fls. 1794-Sobre a Inobservância do Procedimento previsto na IN 1600 de 2015 acerca de eventuais irregularidades que motivam o cancelamento dos Lançamentos:
>
> Quando da lavratura do auto de infração, já estavam vigentes os arts. 89-A a 89-D e 121 da IN RFB 1.600/2015, do Capítulo IV, intitulado "Da Revisão dos Pedidos Relativos à Aplicação do Regime", **os quais determinam que o importador deve ser intimado a sanar as irregularidades constatadas nos procedimentos de revisão de concessão ou prorrogação do regime e que cabe recurso da decisão ao Auditor-Fiscal que a proferiu,** o qual deve encaminhar ao titular da unidade, em caso de não reconsideração de sua decisão .....
>
> **Verifica-se que não foi esse o procedimento adotado pela fiscalização, que optou em lavrar auto de infração, sem qualquer intimação prévia do autuado para esclarecer/sanear as irregularidades suscitadas**.
>
> Portanto, o lançamento é improcedente, por ter sido efetuado desobedecendo as determinações existentes na legislação aduaneira que dispõe sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária para utilização econômica.

Contudo, como dito anteriormente, entendo que a questão de fundo aqui não diz respeito exclusivamente "à aplicação do art. 20, da IN RFB nº1.781/2017" ou dos "artigos 89-A a 89-F da IN RFB nº 1.600/2015", mas, sim, **à necessidade de realização de procedimento de exclusão do REPETRO, inclusive com a possibilidade de interposição do recurso previsto no art. 121 da IN RFB nº 1600/2015**, enquanto instrumento **garantidor do direito de defesa**.

Por essa razão, se verifica a identidade fática e a divergência jurisprudencial, como consignado pelo Despacho que admitiu o Recurso Especial:

> e) DIVERGÊNCIA - Nulidade da autuação pela inobservância das etapas do procedimento de revisão da concessão previstas na legislação de regência.
>
> O recorrente apontou interpretação divergente dos artigos 89-A a 89-F da IN RFB nº 1.600/2015 e artigo 20 da IN RFB nº 1.781/2017 e indicou o acórdão paradigma nº 3201-011.583 para demonstrar a divergência dessa matéria.
>
> Do exame do recurso especial interposto, constata-se que os demais pressupostos formais de admissibilidade foram satisfeitos.
>
> Vejamos a sua ementa transcrita a seguir na parte que interessa ao presente exame:
>
> Acórdão nº 3201-011.583
>
> > REPETRO. REVISÃO DA CONCESSÃO. CRITÉRIOS.
> >
> > A revisão dos requisitos e condições de concessão do regime deve ser efetuada segundo os procedimentos especificados na legislação aduaneira.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DESCUMPRIMENTO DO REGIME. INIDONEIDADE DE DOCUMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A violação a quaisquer dos requisitos da concessão do regime deve ser demonstrada no lançamento, principalmente em relação a inidoneidade da documentação fornecida, sendo necessária a comprovação de ocorrência de fraude.

REPETRO. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. FALTA DE LI. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. INOCORRÊNCIA.

A exigência de multa por falta de licença de importação depende da subsunção dos fatos à norma legal vigente à época do fato gerador e as operações de importação submetidas ao regime aduaneiro especial Repetro estavam dentre as hipóteses de dispensa.

A Recorrente traz alegações sobre a divergência e colaciona trechos dos arestos confrontados promovendo o seguinte cotejo analítico (grifos da recorrente):

Acórdão recorrido

"(...) Em que pese as considerações do patrono da empresa e do acórdão recorrido para tentar aplicar ao caso ora analisado o referido dispositivo, entendo que ele não tem qualquer relação com a situação aqui discutida.

Como se observa, o referido "rito" se aplica ao indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, não se aplicando ao caso ora analisado de regime aduaneiro especial de utilização econômica do REPETRO-SPED que estava em vigor, cujo auditor, em procedimento de revisão aduaneira, identificou o descumprimento das condições do regime concedido por irregularidade constatada, quanto à inidoneidade da fatura relacionada com o contrato afretamento que instruiu o processo de concessão, sobretudo quanto ao valor nela constante.

Como é cediço, o benefício do regime de suspensão dos tributos no REPETRO-SPED se dá sob condição resolutória de ulterior revisão, ou seja, durante o período de vigência do regime, a autoridade fiscal pode verificar o cumprimento das condições para o contribuinte fazer jus à suspensão, conforme consta o §2º, do art.19, da IN SRF nº1.781/2017, in verbis:

(...)

Como se percebe, o procedimento de revisão aduaneira levado a efeito pelo auditor fiscal não se confunde com a análise do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado nos termos citados no caput do art.20 citado na defesa e no acórdão recorrido, tampouco o

DOCUMENTO VALIDADO

> procedimento de revisão aduaneira se submete ao rito prescrito nesse artigo.
>
> (...)
>
> Observa-se que, ao contrário do defendido pelo patrono da empresa e pelo acórdão recorrido, não há na legislação para o caso ora analisado qualquer determinação no sentido de que o beneficiário seja previamente excluído formalmente do regime do REPETRO-SPED, ou que se siga algum rito prévio determinado na legislação que trata da matéria, como condição para a cobrança dos tributos indevidamente suspensos e multas aduaneiras na situação aqui colocada de descumprimento das condições do regime apurada no âmbito do procedimento de revisão aduaneira realizada por unidade da RFB da zona secundária."

Acórdão paradigma nº 3201-011.583

> "Neste sentido e com a devida vênia, transcreve-se trechos do mérito da decisão, as quais se acompanha integralmente neste voto:
>
> 'Fls. 1794-Sobre a Inobservância do Procedimento previsto na IN 1600 de 2015 acerca de eventuais irregularidades que motivam o cancelamento dos Lançamentos:
>
> Quando da lavratura do auto de infração, já estavam vigentes os arts. 89-A a 89-D e 121 da IN RFB 1.600/2015, do Capítulo IV, intitulado "Da Revisão dos Pedidos Relativos à Aplicação do Regime", os quais determinam que o importador deve ser intimado a sanar as irregularidades constatadas nos procedimentos de revisão de concessão ou prorrogação do regime e que cabe recurso da decisão ao Auditor-Fiscal que a proferiu, o qual deve encaminhar ao titular da unidade, em caso de não reconsideração de sua decisão .....
>
> Verifica-se que não foi esse o procedimento adotado pela fiscalização, que optou em lavrar auto de infração, sem qualquer intimação prévia do autuado para esclarecer/sanear as irregularidades suscitadas.
>
> Portanto, o lançamento é improcedente, por ter sido efetuado desobedecendo as determinações existentes na legislação aduaneira que dispõe sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária para utilização econômica.'"

No acórdão recorrido, ao analisar recurso de ofício de **autuação resultante de procedimento de revisão aduaneira de utilização do REPETRO e REPETRO-Sped**, o colegiado entendeu que **não seria o caso de aplicação do art. 20 da IN RFB nº 1781/2017, que previa a intimação prévia do importador para apresentar recurso na forma prevista no art. 38, que por sua vez remete ao art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 2015, não ficando caracterizada a nulidade**, em sede preliminar, por cerceamento do direito de defesa, dando

DOCUMENTO VALIDADO

> provimento parcial ao recurso de ofício para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à primeira instância para decidir sobre o mérito.
>
> Já no **paradigma apontado**, em **situação fática semelhante,** relativa a autuação decorrente de utilização do **regime tributário e aduaneiro especial do REPETRO**, o colegiado negou provimento ao Recurso de Ofício, mantendo o entendimento adotado pela instancia a quo, considerando o **lançamento improcedente, por ter sido efetuado sem intimação prévia do autuado para esclarecer/sanear as irregularidades suscitadas ou apresentar recurso, conforme dispunha os arts. 89-A a 89-D e 121 da IN RFB 1.600/2015.**
>
> Do contraste das ementas e do teor dos votos das decisões, resta evidenciada a divergência. **Na decisão recorrida o Colegiado entendeu que não havia qualquer determinação normativa no sentido de que o beneficiário seja excluído formalmente do regime do REPETRO-SPED anteriormente à lavratura do auto de infração**. Contrariamente, **no paradigma em foco, em situação fática semelhante e do mesmo contribuinte**, o entendimento é pela improcedência do lançamento, por ter sido efetuado **desobedecendo as determinações existentes na legislação aduaneira que dispõe sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais relativos ao REPETRO, quanto a intimação prévia do autuado para esclarecer/sanear as irregularidades suscitadas ou apresentar recurso**.
>
> Com essas considerações, entendo ter sido comprovada a divergência jurisprudencial em relação à matéria suscitada.

Ou seja, **o que se debateu é se é possível a lavratura do Auto de Infração** com a cobrança de tributos, juros e multas em razão da exclusão dos benefícios do REPETRO, **sem que tenha sido realizado procedimento de exclusão do REPETRO, com a concessão do contraditório e prazo recursal próprio** estabelecidos pelas normas que regulam a matéria, especialmente no que se refere ao Recurso previsto no art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1600, de 2015, configurando o que os contribuintes classificam como **cerceamento do direito de defesa**.

Ademais, considerando, inclusive, a alegação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede de Contrarrazões, de que "os dispositivos legais apontados como violados não foram objeto de apreciação pelo Colegiado *a quo*", quais sejam, os arts. 89-A a 89-D e 121 da IN RFB nº 1600/2015, é preciso destacar, nos termos do §5º do art. 118 do RICARF/2023[3], a oposição de Embargos de Declaração pela PETRO RIO nos seguintes termos:

> 22. Descumprimento do regime, em suma, refere-se à hipótese em que o regime foi validamente concedido (e revisto!), mas não foi extinto no prazo ou houve

[3] Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.
(...)
§ 5º O recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo a demonstração, com precisa indicação na peça recursal, do prequestionamento no acórdão recorrido, ou ainda no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> desvio de finalidade no uso do bem (artigo 369 do RA). **Descumprimento dos requisitos para a concessão do regime, regulado de forma subsidiária no artigo 89-A e seguintes da IN RFB nº 1.600/2015, tem relação com o correto atendimento das exigências no desembaraço para que o regime fosse deferido**. Não se confunde com a extinção tempestiva ou com eventual desvio de finalidade. Por isso, olvidou-se o e. Relator do que consta em diversos trechos do relatório fiscal e do v. acordão recorrido, que, em momento algum tratam de descumprimento de regime, mas, sim, de suposto descumprimento dos requisitos para a sua concessão. É ver:
>
> (...)
>
> 50. Por fim, para fins de prequestionamento, que é um requisito essencial para eventual interposição de Recurso Especial, é fundamental que este e. Tribunal se manifeste, expressamente, sobre os artigos 19, especialmente seu § 2º, 20, sobretudo os §§ 2º, 3º e 6º, 35 e 36 da IN RFB nº 1.781/2027, artigos 358, 638, 369 e 761 a 766 do Decreto nº 6.795/2009 (Regulamento Aduaneiro), artigos 89-A a 89-F da IN RFB nº 1.600/2015 e artigo 88 da MP 2.158/2001.

O despacho que não admitiu os Embargos assentou:

> **3.2 Omissão Quanto aos Diversos Fundamentos dos Pedidos de Nulidade**
>
> (...)
>
> Não se verifica a suscitada omissão.
>
> Conforme a decisão embargada, **o fundamento do acórdão da DRJ, pelo voto vencedor, foi quanto à nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa**, e tal fundamento foi rechaçado pelo acórdão embargado:
>
> (...)
>
> Os **três argumentos que a embargante entende como autônomos são todos relacionados ao cerceamento do direito de defesa**, o que não foi acatado pela decisão embargada. Para a decisão embargada, não existiu prejuízo à defesa, de modo que tais argumentos não ensejariam nulidade, mas apreciação do mérito.
>
> (...)
>
> **3.3 - Contradições, Omissões e Premissa Equivocada Quanto à Modalidade de Descumprimento Discutida nos Autos; - Omissão Quanto ao Procedimento Previsto na IN RFB nº 1.781/2017 para a Hipótese de Descumprimento do REPETRO-SPED; - Contradição em Relação ao Cerne da Controvérsia que Gerou a Autuação;**
>
> (...)
>
> Todavia, conforme visto no tópico anterior, não houve ensejo para enfrentamento de quaisquer dessas matérias arguidas, senão a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Portanto, as matérias

> suscitadas em tais tópicos não deveriam ser enfrentadas pelo colegiado, dadas as circunstâncias já explicadas antes, não havendo omissão e/ou contradição.

Logo, entendo que a divergência entre os instrumentos normativos mencionados no Acórdão recorrido (regra específica) e no paradigma (regra geral) não impedem a configuração de ausência de divergência jurisprudencial, que é mais ampla do que a aplicação ou não de determinado dispositivo legal, mas alcança a necessidade de realização de procedimento de exclusão do regime especial, de modo a possibilitar a lavratura de Auto de Infração para a cobrança dos tributos suspensos, no que claramente divergem as decisões confrontadas.

II. Mérito

Como visto, a questão controvertida decorre do fato de o Agente Fiscal ter lavrado Auto de Infração em procedimento de Revisão Aduaneira, com lançamento de tributos, juros e multas de ofício e aduaneiras, sem a observância prévia de rito procedimental para exclusão do regimes aduaneiros especiais de admissão temporária no qual a recorrente se encontrava habilitada. A alegação recursal é de cerceamento do direito de defesa.

Inicialmente, contextualiza a Fiscalização que "as importações ora em análise, foram realizadas utilizando-se do regime aduaneiro especial de admissão temporária na modalidade REPETRO, art. 2º, caput e § 2º, da, IN RFB nº 844/2008, ADE/DIANA07 nº 380/2008, fl. 6," e que "esse ADE foi revogado pelo de nº 60/2014, revogado pelo ADE/IRFRJ de nº 23/2014, fl. 10.132, que autorizou a utilização do Repetro até 31/12/2020".

Em seguida, que "a PETRO RIO obteve o ADE Decex/RJ nº50/2018, que autorizou o importador a utilizar o regime suspensivo Repetro-Sped até 31/12/2040".

Assim, de acordo com a Fiscalização, houve uma "migração" de regimes para gozo do benefício fiscal de admissão temporária (REPETRO para REPETRO SPED).

Como consignado tanto em sede de Acórdão DRJ, como pelo Acórdão recorrido, o Auto de Infração é bastante confuso e não esclarece, textualmente, quais requisitos foram descumpridos: se os aplicáveis ao REPETRO ou se o REPETRO SPED.

Transcrevo trecho do acórdão recorrido:

> Como bem resumido no acórdão recorrido, no presente caso, o Auditor aduz que houve a fruição indevida do REPETRO-Sped (processo 13031.557213/2020-45 e DI 20/1982295-3). Apesar da ênfase dada no Relatório Fiscal ao exame da admissão temporária no âmbito do REPETRO "antigo", vê-se nos Autos de Infração (fls. 16-37) que o lançamento dos tributos se baseou na DI do REPETRO-Sped, inclusive assumindo a data de registro desta, 07/12/2020, como data do fato gerador. Logo, entende-se que, para a Autoridade Fiscal, é a fruição deste regime que foi indevida e o motivo seria o fato de o contrato de compra e venda que instruiu o processo de concessão trazer informação falsa quanto ao valor aduaneiro, uma

DOCUMENTO VALIDADO

> vez que os documentos apresentados e declarações prestadas no âmbito do REPETRO "antigo" não mereceriam fé. Assim, estariam justificadas (i) a exigência dos tributos suspensos, acrescida da multa de ofício qualificada, (ii) o arbitramento do valor e a aplicação da multa do art. 703 do RA pela diferença entre o valor declarado e o arbitrado e (iii) a aplicação da multa do art. 702, I, "c", do RA por falsidade dos documentos para a obtenção de benefício fiscal (no caso, falsidade ideológica do contrato de compra e venda).

Portanto, do mesmo modo que o Acórdão recorrido, entendo que se está falando aqui em descumprimento do REPETRO SPED, até mesmo em razão do prazo decadencial para revisão do ato de concessão e do fato gerador dos tributos exigidos.

Retomando ao Relatório Fiscal, o fato ensejador da exclusão dos benefícios seria a apresentação de documentos inidôneos para amparar o ingresso da embarcação beneficiada, o que violaria "os requisitos e condições impostos pelo art. 358, inciso I, do RA/2009 (Decreto nº 6.759/2009), para que o importador obtenha a concessão do benefício fiscal do Repetro":

> Art. 358. Para a concessão do regime, a autoridade aduaneira deverá observar o cumprimento cumulativo das seguintes condições (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, § 1º, incisos I e III):
>
> I - importação em caráter temporário, comprovada esta condição por qualquer meio julgado idôneo;

Essa causa de descumprimento do Regime, de acordo com a Fiscalização, seria aplicável tanto ao REPETRO como ao REPETRO SPED:

> CONCLUSÃO: A utilização de duas faturas proforma, emitidas em períodos de tempo diferentes, uma delas antes da data de emissão do contrato de arrendamento da FPSO FRADE, contendo informações diferentes, sem a identificação do signatário, e sem a caracterização da relação dos signatários com o exportador, mesmo após a fiscalização ter solicitado tais informações ao importador, que preferiu desinformar a fiscalização, violando seus próprios códigos de ética, de conduta moral, integra, transparência e confiável, conforme está declarado na página da internet pelo setor de "Compliance", viola o princípio da boa-fé objetiva, instituído como cláusula geral do Direito pelo Código Civil, e **viola os requisitos e condições impostos pelo art. 358, inciso I, do RA, para que o importador obtenha a concessão do benefício fiscal do Repetro** (admissão temporária com suspensão total do pagamento dos tributos incidentes na importação). Por essa razão, a fiscalização entende que **o importador não faz juz** [*sic*] **ao benefício fiscal do Repetro e Repetro-Sped** concedidos nos processos 10730.001435/2009-27 e 13031.557213/2020-45. **Os dois regimes suspensivos devem ser indeferidos através da presente REVISÃO ADUANEIRA**.
>
> (fl. 80)

DOCUMENTO VALIDADO

Mais adiante, ao tratar dos "**DOCUMENTOS EXIGIDOS PELA NORMA E NÃO APRESENTADOS**" (fls. 100 e seguintes), portanto, daquilo que foi considerado "inidôneo" nos termos do art. 358, inciso I, do RA, a Fiscalização transcreve diversos normativos, tanto do REPETRO, como do REPETRO SPED, como de normas gerais dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária:

- Art. 17 da IN RFB nº 844/2008 (REPETRO)

> "Art. 17. A solicitação do regime será formulada mediante apresentação do Requerimento de Concessão do Regime (RCR), de acordo com o modelo constante do Anexo II à Instrução Normativa SRF no 285, de 2003.
>
> § 1º O RCR deverá ser instruído com:
>
> I - ADE de habilitação ao Repetro;
>
> II - cópia da fatura pró-forma ou documento equivalente;
>
> III - cópia do contrato de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo, para os bens constantes do anexo único; e
>
> IV - documentos que comprovem o atendimento às condições estabelecidas no art. 14.
>
> § 2º Quando a admissão de bens referidos no § 1º do art. 2º não estiver amparada por contrato de arrendamento operacional, aluguel ou empréstimo, a fatura pro forma deverá indicar a natureza da cessão.
>
> § 3º No caso de mercadoria objeto de exportação sem que tenha ocorrido sua saída do território aduaneiro, o RCR deverá ser apresentado à unidade da RFB responsável pelo despacho aduaneiro de exportação, com indicação do respectivo Registro de Exportação(RE).
>
> …….
>
> § 6º No caso de solicitação do regime para embarcação ou plataforma, o RCR deverá ser instruído, ainda, com o inventário dos bens existentes a bordo, importados sem cobertura cambial."

- Arts. 8º, 17 e 18 da IN RFB nº 1415/2019, que revogou a IN RFB nº 844/2008 (REPETRO)

> "Art. 8º O Requerimento de Habilitação deverá ser instruído com os documentos que comprovem o atendimento dos requisitos estabelecidos no art. 6º.
>
> § 1º Os contratos relacionados à habilitação de pessoa jurídica referida no inciso II do parágrafo único do art. 4º deverão ser arquivados pela interessada e mantidos

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

à disposição do fisco por, no mínimo, 5 (cinco) anos após o término do prazo de vigência da habilitação, podendo ser requisitados e analisados em procedimento fiscal da RFB.

……..

Art. 17. O despacho aduaneiro para admissão dos bens no regime será processado com base em Declaração de Importação (DI) registrada no Siscomex.

§ 1º O importador deverá informar, no campo próprio da DI, o número do dossiê formado para acolher o Requerimento de Admissão Temporária (RAT), conforme modelo constante do Anexo III a esta Instrução Normativa.

…… Art. 18. Antes do registro da DI, o importador deverá solicitar a juntada, ao respectivo dossiê digital de atendimento, do RAT e dos seguintes documentos instrutivos:

V - contrato de afretamento, arrendamento operacional, aluguel ou empréstimo dos bens a serem admitidos no regime, ou fatura pro forma na hipótese de operação realizada entre empresa controladora e controlada, ou com subsidiária, com a indicação da respectiva natureza da cessão;

VI - número do processo ao qual foi juntado o contrato de prestação de serviços ou de afretamento por tempo;

…..

VIII - apólice de seguro de casco e máquinas, no caso de embarcação ou plataforma.

……..

§ 2º O contrato de afretamento por tempo ou de prestação de serviços celebrado entre a operadora e a subcontratada, inclusive seus anexos, aditivos, apêndices ou outros contratos vinculados e, quando for o caso, o contrato celebrado entre a contratada e a subcontratada, deverão compor processos administrativos distintos, para análise por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da Equipe Nacional de Fiscalização do Repetro-Sped (EqPetro), instituída pelo Coordenador-Geral de Administração Aduaneira.

§ 3º A aplicação do regime poderá ser autorizada para bens acessórios previamente à admissão dos bens principais a que se vincularão, na hipótese de a admissão prévia daqueles ser imprescindível à instalação destes."

- Art. 16 da IN RFB nº1361/2013 (normas gerais)

"Art. 16. O importador deverá formalizar processo administrativo previamente ao registro da DI, mediante apresentação do Requerimento de Admissão Temporária (RAT), conforme modelo constante do Anexo I a esta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A análise fiscal a que se refere o art. 14 será iniciada depois da juntada dos documentos de instrução do processo:

§ 1º A análise fiscal a que se refere o art. 14 será iniciada depois da juntada dos documentos de instrução do processo:

I - cópia do contrato que ampara a operação;"

- Art. 13 e 14 da IN RFB nº 1600/2015 (normas gerais)

"Art. 13. O importador deverá solicitar a formação de dossiê digital de atendimento e a juntada do Requerimento de Admissão Temporária (RAT), conforme modelo constante do Anexo I desta Instrução Normativa, previamente ao registro da declaração de importação, em qualquer unidade da RFB.

Parágrafo único. O dossiê digital de atendimento deverá ser apresentado conforme o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.412, de 22 de novembro de 2013, e dirigido à unidade da RFB onde será efetuado o despacho aduaneiro de admissão no regime.

Art. 14. O despacho aduaneiro de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos poderá ser processado com base em Declaração de Importação (DI), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), ou em Declaração Única de Importação (Duimp), registrada no Portal Único de Comércio Exterior (Portal Siscomex). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1989, de 10 de novembro de 2020) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1989, de 10 de novembro de 2020)Parágrafo único. O número do dossiê digital de atendimento deverá constar no campo de informações complementares da DSI ou em campo próprio, quando se tratar de DI.

§ 2º As declarações a que se refere o caput serão instruídas com os seguintes documentos:

I - Requerimento de Admissão Temporária (RAT), conforme modelo constante no Anexo I;

II - contrato que ampara a importação, celebrado entre o importador e a pessoa estrangeira, caso aplicável, observado o disposto no § 4º;

III - contrato de prestação de serviços, celebrado entre o importador e o tomador de serviços, caso aplicável;"

- Art. 14 da IN RFB nº 1781/2017 (REPETRO SPED)

"Art. 14. O despacho aduaneiro de bens a serem importados temporariamente para utilização econômica, com ou sem dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, será efetuado com base em DI registrada no Siscomex, observado o disposto no art. 13, em qualquer unidade de despacho da RFB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1796, de 02 de março de 2018)§ 1º O pedido de aplicação do regime será instruído com:

I - ……..

DOCUMENTO VALIDADO

> ……..
>
> V - contrato de importação, celebrado entre o importador e a pessoa estrangeira, nas modalidades de afretamento a casco nu, arrendamento operacional, locação, cessão, disponibilização ou comodato;
>
> VI - contrato de prestação de serviços e, quando houver, contrato de afretamento por tempo;
>
> ……..
>
> VIII - apólice de seguro de casco e máquinas, contratada no País ou no exterior, no caso de embarcação ou plataforma; e IX - planilha de consolidação de contratos e de bens admitidos ao amparo do Repetro-Sped."

A conclusão fiscal após inferir pelo descumprimento das normas supra:

> Os requisitos e exigências para obter concessão de benefício fiscal, expressamente previsto na norma de regência foi descumprido. O importador não faz jus ao regime suspensivo. (fl. 108)

Adiante, ao concluir pela impossibilidade de concessão do benefício fiscal (fls. 120 e seguintes), a Fiscalização destaca dispositivos da IN RFB nº 844/2008 e da IN RFB nº 1415/2013 (REPETRO), bem como a IN RFB nº 1600/2015 (regimes de admissão temporária) que, segundo afirma, "tem aplicação residual e complementar à IN RFB nº 1415/2013", assim como a IN RFB nº 1781/2017 (REPETRO SPED) e a IN RFB nº 680/2006.

Ao final, ao tratar do procedimento de "Revisão Aduaneira", afirma:

> Em razão dos atos já praticados pela fiscalização, concedendo regimes aduaneiros suspensivos, e do ato de revisão que se propõe na presente fiscalização, **não extinguiremos de ofício os regimes já concedidos, nem representaremos pela execução dos Termos de Responsabilidade**. Entendemos ser de bom alvitre submeter o lançamento ao contraditório e à ampla defesa, em vez de simplesmente propor a execução do TR. Tal situação não fere a legislação de regência, ao contrário, encontra permissão legal no Parecer PGFN nº 156/2018 e Acórdão nº 9303-004.140, 3ª Turma do CARF, de 08/06/2016.
>
> **Ao descumprir o regime aduaneiro suspensivo, o importador ficou responsável por recolher o montante dos tributos suspensos e as multas regulamentares previstas para o caso**, conforme arts. 44, 50, 51, § 2º, e 53, incisos I e II, da IN RFB nº 1600/2015, atualmente em vigor. Em razão de ficar constatado dolo específico em relação à apresentação de documentos inidôneos, tais como contratos, faturas, RAT, RCR-Migração, declarações de importação, fartamente comprovados com documentos, em tese, indica a ocorrência de fraude, conforme art. 72, da Lei nº 4.502/64, sonegação de tributos aduaneiros devidos pela importação com uso indevido da Admissão Temporária, conforme art. 71, da Lei nº 4.502/64, e prática de embaraço à fiscalização, os tributos suspensos devem ser exigidos de ofício,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> bem como as multas previstas para a espécie, na forma dos arts. 676, 677, 678, 684, 702, inciso I, alínea "c", 703, 709 e 725, inciso II, do Regulamento Aduaneiro.
>
> (fls. 130/131)

Ou seja, embora tenha **arguido a ocorrência de causa de não concessão do benefício fiscal**, a Fiscalização afirma expressamente que **não realizou o procedimento de extinção dos regimes já concedidos**, seja o REPETRO ou o REPETRO SPED, que é exatamente o cerne da controvérsia aqui enfrentada.

Esse é um aspecto crucial para o deslinde da presente controvérsia.

Como já visto, o Auditor Fiscal optou por não realizar o procedimento de extinção do REPETRO/REPETRO-SPED, mas lavrar diretamente o Auto de Infração com o lançamento dos tributos devidos.

O Regulamento Aduaneiro assim dispõe acerca do procedimento de Revisão Aduaneira:

> CAPÍTULO IV
>
> DA REVISÃO ADUANEIRA
>
> Art. 638. Revisão aduaneira é o **ato pelo qual é apurada**, após o desembaraço aduaneiro, **a regularidade** do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, **da aplicação de benefício fiscal** e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).
>
> § 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.
>
> § 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:
>
> I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º); e
>
> II - do registro de exportação.
>
> § 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Ou seja, o instrumento de Revisão Aduaneira é instrumento competente para a apuração da regularidade da **aplicação** de benefício fiscal concedido ao contribuinte.

Contudo, o que se percebe pela leitura do Relatório Fiscal é que o Agente Autuante não apresenta, com a clareza necessária, qual o efetivo objetivo do trabalho realizado.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Tal fato é que justamente levou o acórdão proferido pela DRJ entender que houve uma "cassação oblíqua" de regime:

> iv. Diante disso, afirmou o autuante textualmente: "Os dois regimes suspensivos devem ser indeferidos através da presente REVISÃO ADUANEIRA." Vejamos:
>
> > incidentes na importação). Por essa razão, a fiscalização entende que o importador não faz juz ao benefício fiscal do Repetro e Repetro-Sped concedidos nos processos 10730.001435/2009-27 e 13031.557213/2020-45. Os dois regimes suspensivos devem ser indeferidos através da presente REVISÃO ADUANEIRA.
>
> vi. Já às fls. 130, de forma contraditória ao que anteriormente afirmara, o autuante sentencia que em razão de os regimes suspensivos já terem sido praticados não os extinguirá de ofício nem representará pela execução dos termos de responsabilidade. Fará um lançamento, porque assim o pode submeter ao contraditório e à ampla defesa. Vejamos:
>
> > Em razão dos atos já praticados pela fiscalização, concedendo regimes aduaneiros suspensivos, e do ato de revisão que se propõe na presente fiscalização, não extinguiremos de ofício os regimes já concedidos, nem representaremos pela execução dos Termos de Responsabilidade. Entendemos ser de bom alvitre submeter o lançamento ao contraditório e à ampla defesa, em vez de simplesmente propor a execução do TR. Tal situação não fere a legislação de regência, ao contrário, encontra permissão legal no Parecer PGFN nº 156/2018 e Acórdão nº 9303-004.140, 3ª Turma do CARF, de 08/06/2016.
>
> vii. **Se de fato entendia o autuante que o regime havia sido concedido de forma irregular, deveria ter aberto procedimento para revisar sua concessão, de forma a alcançar a extinção do regime**. Nesse caso, as suposições de fraude que decidiu de forma sumária poderiam ser averiguadas à exaustão, com a consequente extinção do regime em caso de sua comprovação, e envio do termo de responsabilidade para execução.
>
> viii. **É inegável que a peça acusatória gerou dúvida relevante ao se contradizer, pela incerteza quanto à extinção ou não dos regimes especiais aduaneiros**. Afinal, os tributos tiveram sua exigibilidade suspensa no registro da declaração de importação (DI) única e exclusivamente devido à existência desses regimes.
>
> ix. Assim, caso cassados os regimes, levanta-se a suspensão de exigibilidade, tornando-se exigível a cobrança dos tributos suspensos. Em especial, no caso do REPETRO-SPED, concedido à DI 20/1982295-3 em 07/12/2020, posto que a ciência dos autos de infração se deu em 29/04/2022 (fl.2510), e, portanto, ainda não atingida pela decadência do direito de lançar. Porém, caso mantido incólume o REPETRO-SPED vislumbramos existência de óbice administrativo impeditivo ao levantamento da suspensão sem que seja apurada a questão da legitimidade de sua concessão.
>
> (...)
>
> xi. Sem enfrentar e superar a concessão do regime especial suspensivo, a meu ver, este lançamento não possui condições de prosperar, posto deparar-se com um direito do importador, concedido pela Administração Aduaneira, contrário à sua

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> produção de efeitos. No entanto, como ainda assim foi lavrado, é de se subentender que, a despeito do que afirma o então autuante, de fato, à revelia do regular procedimento revisional da concessão, cassou sim a concessão do regime, embora sem conceder ao particular o direito à defesa que lhe cabia nem a dar notícia disto na forma devida.
>
> (...)
>
> xv. Diante disso, parece-nos óbvio que o próprio autuante hesitou quanto à higidez da peça por ele próprio lavrada, ora entendendo que indeferia o regime, ora que prescindia disso. Tanto que não ousou remeter o termo de responsabilidade para execução.
>
> xvi. Tal fato levou o próprio contribuinte (PETRO RIO JAGUAR PETRÓLEIO S.A), em sua impugnação, a assumir que o regime havia sido cassado (fls.4255), embora o autuante não tenha proferido nenhuma decisão formal neste sentido. Vejamos:
>
> (...)
>
> xviii. Compreende-se o raciocínio do contribuinte. Entendeu corretamente que higidez ao lançamento com exigibilidade feito só é possível mediante afastamento do regime especial suspensivo. Porém, é fundamental ressaltar, a peça acusatória não é peremptória quanto a este fato e nem parece ter seguido o caminho revisional da concessão. Em especial no que tange à fl. 130, em que o autuante afirma que não extinguirá o regime nem representará pela execução do termo de responsabilidade.
>
> xix. Diante disso, parece-nos haver no relatório fiscal claro afronta ao direito de defesa do contribuinte e dos responsáveis, diante da incerteza quanto à extinção do regime REPETRO-SPED.
>
> xx. Além disso, afronta também o direito de defesa dos sujeitos passivos (art. 59, II, e 61, D.70235/72) a aplicação efetiva, embora tácita, e sem obedecer ao rito normativo devido, de decisão administrativa que indeferiu o regime REPETRO-SPED, ocorrida de fato, sem garantir ao contribuinte o direito a ampla defesa quanto à sua permanência nele.

Quando examinamos a IN RFB nº 1781/2017, ao tratar da conformidade da aplicação do REPETRO-SPED, vemos que há previsão de 2 possibilidades: (i) **negativa de concessão** ou de prorrogação do regime e (ii) **possibilidade de revisão do ato de concessão** ou de prorrogação:

> **Seção V**
>
> **Da Análise de Conformidade da Aplicação do Regime**
>
> Art. 19. **A análise do cabimento da aplicação do regime** e do controle do prazo de sua vigência **será realizada pela unidade de despacho aduaneiro da RFB responsável pelo desembaraço aduaneiro**.

DOCUMENTO VALIDADO

§ 1º Na hipótese de a DI ter sido parametrizada para o canal verde de conferência aduaneira, o prazo de vigência da concessão inicial do regime para utilização nas atividades de que trata o art. 1º ou para permanência em local não alfandegado terá início, automaticamente, a partir do desembaraço aduaneiro.

§ 2º A concessão inicial do regime referida no § 1º, ou a prorrogação automática a que se refere o inciso II do § 1º do art. 21, subsistirá sob condição resolutória de ulterior revisão, sem prejuízo da imediata destinação do bem:

I - **pela unidade da RFB a que se refere o caput**, **quanto aos requisitos e condições para aplicação do regime**; ou

II - **pela unidade da RFB com jurisdição sobre o estabelecimento matriz** da pessoa jurídica habilitada para fins de fiscalização de tributos incidentes sobre o comércio exterior, **quanto à regularidade da aplicação do benefício e à conformidade dos contratos apresentados para instrução do regime**.

§ 3º Na hipótese de a DI ter sido parametrizada para canal de conferência aduaneira diferente do verde, o prazo de vigência da concessão do regime será iniciado a partir do desembaraço aduaneiro realizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo despacho aduaneiro.

§ 4º A análise de conformidade do contrato de prestação de serviços ou de afretamento por tempo será realizada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal.

§ 5º (revogado)

§ 6º O chefe da unidade da RFB a que se refere o caput poderá estabelecer percentual mínimo para análise dos pedidos concedidos ou prorrogados automaticamente, baseado em gestão de riscos.

Art. 20. **No caso de indeferimento do pedido inicial de concessão**, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, **o importador será intimado a manifestar-se por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem ou a apresentar recurso na forma prevista no art. 38**.

§ 1º Na hipótese de indeferimento do pedido inicial de concessão ou de permanência em local não alfandegado, o cancelamento da declaração de importação será efetuado:

I - depois da manifestação sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem, a que se refere o caput; ou

II - depois de se tornar definitiva a decisão sobre o recurso apresentado.

§ 2º Na hipótese de não atendimento de requisito para a aplicação do regime na modalidade referida no inciso IV do art. 2º, ou de ser desfavorável ao importador

a revisão a que se refere o § 2º do art. 19, serão devidos os tributos proporcionais previstos no art. 373 do Decreto nº 6.759, de 2009, acrescidos de juros e multa de mora, contados a partir:

I - da data do registro da declaração, quando se tratar de indeferimento de concessão no Repetro-Sped na modalidade referida no inciso IV do art. 2º; ou

II - do primeiro dia depois de vencido o prazo de vigência do regime, quando se tratar de indeferimento de solicitação de prorrogação no Repetro-Sped na modalidade referida no inciso IV do art. 2º.

§ 3º Na hipótese de não atendimento de requisito para a aplicação do regime na modalidade referida no inciso III do art. 2º, ou de **ser desfavorável ao importador a revisão a que se refere o § 2º do art. 19**, **serão devidos os tributos** incidentes no regime comum de importação acrescidos de juros e multa de mora, calculados a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos §§ 2º e 3º, não se aplicam as penalidades ou as sanções administrativas previstas no inciso I do art. 72 e no art. 76 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no inciso VII do art. 107 do Decreto-Lei no 37, de 18 de novembro de 1966.

§ 5º Nas hipóteses previstas nos §§ 1º e 3º do art. 19, se ficar constatado que o importador não cumpre os requisitos necessários à aplicação do regime ou que um dos contratos apresentados para instrução do regime está em desconformidade com a legislação ou contém vícios que o tornam inválido, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal de revisão deverá:

I - anular os efeitos da aplicação do regime vigente desde o desembaraço aduaneiro;

II - intimar o beneficiário do regime a adotar, no que lhe for aplicável, uma das providências previstas no art. 27, quando se tratar de Repetro-Sped nas modalidades referidas nos incisos IV e V do art. 2º; e

III - formalizar a exigência do crédito tributário, observado o disposto nos §§ 2º a 4º e sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis em caso de fraude, dolo ou simulação ou de ser o contrato juridicamente inválido.

§ 6º O disposto no § 2º não se aplica quando o beneficiário incidir em uma das hipóteses de descumprimento do regime previstas no art. 369 do Decreto nº 6.759, de 2009, hipótese em que deverão ser observados os procedimentos estabelecidos nos arts. 51 a 55 da Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 2015, no que couber.

Destaco, aqui, que o acórdão recorrido, examinando o *caput* do art. 20, acima transcrito, entendeu não ser hipótese de cabimento uma vez que ele trata do "indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado".

DOCUMENTO VALIDADO

Coaduno com tal entendimento. De fato, o *caput* do art. 20 trata de indeferimento do próprio pedido, seja o inicial, sejam os de prorrogação. Ou seja, sua negativa seria uma hipótese de não habilitação ou de não prorrogação do regime. Na hipótese específica dos autos, a habilitação já foi concedida, conforme ADE Decex/RJ nº 50/2018 e, portanto, as disposições do art. 20 são inaplicáveis.

Lhe seria aplicável, contudo, a possibilidade de revisão do ato de concessão do regime, conforme art. 19.

Reforço, contudo, que ambos os dispositivos tratam do indeferimento ou revisão do **ato de concessão**, ou seja, de exame daqueles requisitos que a legislação impõe para a habilitação, seja primordialmente, em face do protocolo do pedido de habilitação ou prorrogação, seja em posterior revisão.

Veja-se que o próprio Regulamento Aduaneiro trata de forma diversa a "concessão" do regime e a sua "aplicação":

> Seção I
>
> Da Admissão Temporária com Suspensão Total do Pagamento de Tributos
>
> (...)
>
> Subseção III
>
> Da **Concessão**, do Prazo e da **Aplicação** do Regime
>
> Art. 358. Para a **concessão** do regime, a autoridade aduaneira deverá observar o cumprimento cumulativo das seguintes condições (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, § 1º, incisos I e III):
>
> (...)
>
> Art. 363. A **aplicação** do regime de admissão temporária ficará condicionada à (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, § 1º): (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)
>
> I - utilização dos bens dentro do prazo fixado e exclusivamente nos fins previstos; (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)
>
> II - constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade; e (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)
>
> III - identificação dos bens. (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)
>
> Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal do Brasil disporá sobre a forma de identificação referida no inciso III do caput.

Assim, o que se observa é que, de fato, não restou claro, por parte do Agente Fiscal, se o que ele pretendia era realizar a "ulterior revisão" do ato de concessão do regime (hipótese prevista no art. 19 IN RFB nº 1781/2017 e art. 358 do RA/09), ou um mero lançamento do tributo

DOCUMENTO VALIDADO

decorrente da efetiva revogação (claramente não formalizada por qualquer instrumento) ou mesmo do cometimento de atos em desconformidade com o regime anteriormente concedido (art. 363 do RA/09).

Mais uma vez é necessário transcrever as exatas palavras do Relatório Fiscal, com destaques meus:

> III – A REVISÃO ADUANEIRA, A FRAUDE E COMPETÊNCIA PARA LANÇAR.
>
> Em razão dos atos já praticados pela fiscalização, concedendo regimes aduaneiros suspensivos, e **do ato de revisão que se propõe na presente fiscalização**, **não extinguiremos de ofício os regimes já concedidos, nem representaremos pela execução dos Termos de Responsabilidade**. **Entendemos ser de bom alvitre submeter o lançamento ao contraditório e à ampla defesa, em vez de simplesmente propor a execução do TR**. **Tal situação não fere a legislação de regência**, ao contrário, encontra permissão legal no Parecer PGFN nº 156/2018 e Acórdão nº 9303-004.140, 3ª Turma do CARF, de 08/06/2016.

O lançamento tributário realizado em decorrência do procedimento de revisão aduaneira, enquanto tendente ao lançamento tributário, está sujeito ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;
>
> **III - a descrição do fato;**
>
> **IV - a disposição legal infringida** e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 20 (vinte) dias úteis; (Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026)

DOCUMENTO VALIDADO

> VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Na presente hipótese, o que se percebe é que houve falha da Fiscalização da "descrição do fato" e, consequentemente, da disposição legal infringida. Não há clareza se o que se pretende é debater a regularidade dos atos de concessão dos regimes especiais – sujeitos à declaração de revogação do regime – ou se a descumprimento de regras para utilização do próprio regime – sujeitos à revisão aduaneira.

Ainda que o Regulamento Aduaneiro estabeleça, textualmente, que "revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade (...) da aplicação de benefício fiscal", esta não se confunde, necessariamente, com a revisão do ato de concessão, mas, sim, em verificar se as importações realizadas sob o amparo do regime especial concedido são regulares.

Não se trata, aqui, de limitar a atuação da Revisão Aduaneira, nos termos em que estabelecida no Regulamento Aduaneiro, mas em exigir que este sejhja claramente motivado e fundamentado, inclusive em razão do disposto nos arts. 358 e 363 do RA/2009, que distinguem o ato de concessão do ato de aplicação do regime aduaneiro, e, mais do que isso, em exigir clareza da Fiscalização relativamente àquilo que efetivamente pretende. São de natureza diversas as alegações de "impossibilidade de concessão dos regimes" e de "irregularidade da aplicação de benefício fiscal".

Houve um ato administrativo regular e válido concedendo ao Contribuinte a habilitação ao REPETRO-SPED (ADE Decex/RJ nº50/2018, que autorizou o importador a utilizar o regime suspensivo Repetro-Sped até 31/12/2040), e, portanto, caso a Autoridade Fiscal entenda pela necessidade de sua revogação, poderia, de fato, fazê-la, exatamente como estabelece o Relatório Fiscal, conforme Súmulas STF nº 346 e 473, e a Tese do Tema 138 STF, e, conjuntamente, realizar o lançamento dos tributos apurados como devidos. Contudo, tal ato deveria ser claro, expresso e fundamentado, nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/96:

> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
>
> I - **neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses**;
>
> II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;
>
> III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;
>
> IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;
>
> V - decidam recursos administrativos;
>
> VI - decorram de reexame de ofício;
>
> VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

DOCUMENTO VALIDADO

> VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.
>
> § 1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.
>
> § 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.
>
> § 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

Logo, ausentes os requisitos exigidos para a conformação dos atos administrativo de revogação do regime e de lançamento dos tributos eventualmente devidos, há que se reconhecer sua nulidade.

Nesse aspecto, ainda no que se refere ao Acórdão recorrido, cumpre destacar que foi assentada a possibilidade de exigência imediata dos tributos por meio da lavratura do Auto de Infração com fundamento no art. 36 da IN 1781/17:

> Nesse passo, a consequência lógica e imediata do descumprimento do regime foi a cobrança dos tributos que se encontravam suspensos e multas envolvidas na importação por meio da lavratura por auto de infração (modalidade escolhida no caso ora analisado), conforme prevê a legislação que regulamenta a suspensão, art.36, da IN nº1781/2017:
>
> > Art. 36. No caso de descumprimento do Repetro-Sped na modalidade de importação para permanência definitiva com suspensão total do pagamento de tributos o beneficiário deverá providenciar o recolhimento:
> >
> > I - dos tributos com pagamento suspenso, acrescidos de juros moratórios, calculados a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores; e II - da multa de mora, calculada a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores, quando se tratar de recolhimento espontâneo.
> >
> > Parágrafo único. Verificada a hipótese prevista no caput, se o beneficiário não providenciar o recolhimento dos tributos devidos, será efetuado lançamento de ofício do montante a que se refere o inciso I do caput, acrescido da multa de 75% (setenta e cinco porcento) prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando o beneficiário for intimado pela RFB antes de providência que configure denúncia espontânea.
> >
> > (negrito nosso)
>
> Observa-se que, ao contrário do defendido pelo patrono da empresa e pelo acórdão recorrido, não há na legislação para o caso ora analisado qualquer

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> determinação no sentido de que o beneficiário seja previamente excluído formalmente do regime do REPETRO-SPED, ou que se siga algum rito prévio determinado na legislação que trata da matéria, como condição para a cobrança dos tributos indevidamente suspensos e multas aduaneiras na situação aqui colocada de descumprimento das condições do regime apurada no âmbito do procedimento de revisão aduaneira realizada por unidade da RFB da zona secundária.

Essa afirmação é incorreta.

Referido dispositivo, conforme expressa disposição do *caput*, se aplica apenas à "modalidade de importação para permanência definitiva", que, no caso, está prevista no inciso III do art. 2º da IN 1781/2017, sendo que, nos autos, como já vimos, a modalidade de admissão temporária aqui examinada está prevista no inciso IV:

> Art. 2º A aplicação do Repetro-Sped compreende a utilização dos seguintes tratamentos aduaneiros ou tributários:
>
> I - exportação, sem que tenha ocorrido a saída do bem do território aduaneiro, e posterior aplicação de uma das modalidades de importação previstas nos incisos III a V, no caso de bens principais de fabricação nacional vendidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior;
>
> II - exportação, sem que tenha ocorrido a saída do bem do território aduaneiro, e posterior aplicação do regime, no caso de partes e peças de reposição, nacionais ou estrangeiras, destinadas a bens principais já admitidos em uma das modalidades de importação previstas nos incisos III a V;
>
> **III - importação de bens para permanência definitiva no País com suspensão do pagamento dos tributos federais incidentes na importação, prevista no inciso IV do art. 458 do Decreto no 6.759, de 5 de fevereiro de 2009;**
>
> **IV - admissão temporária para utilização econômica com dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, prevista na alínea "a" do inciso I do art. 376 do Decreto no 6.759, de 2009;**
>
> V - admissão temporária para utilização econômica com pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, prevista no art. 373 do Decreto no 6.759, de 2009; e VI - importação ou aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem a serem utilizados integralmente no processo produtivo de produto final destinado às atividades de que trata o art. 1º.
>
> VI - aquisição no mercado interno de produto final industrializado no âmbito do regime especial de industrialização de bens destinados às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos (Repetro-Industrialização).

DOCUMENTO VALIDADO

Assim, se afasta a aplicação do referido dispositivo como fundamento apto a autorizar a imediata lavratura do Auto de Infração.

Por fim, o último aspecto a ser examinado diz respeito aos efeitos da nulidade do Auto de Infração.

O acórdão DRJ, reformado pelo acórdão recorrido, entendeu pela nulidade do Auto de Infração com a possibilidade de lavratura de um novo Auto de Infração, destacando exatamente a dificuldade no exercício da ampla defesa por parte do contribuinte:

> xv. Diante disso, parece-nos óbvio que o próprio autuante hesitou quanto à higidez da peça por ele próprio lavrada, ora entendendo que indeferia o regime, ora que prescindia disso. Tanto que não ousou remeter o termo de responsabilidade para execução.
>
> xvi. Tal fato levou o próprio contribuinte (PETRO RIO JAGUAR PETRÓLEIO S.A), em sua impugnação, a assumir que o regime havia sido cassado (fls.4255), embora o autuante não tenha proferido nenhuma decisão formal neste sentido. Vejamos:
>
> (...)
>
> xvii. Vê-se claramente que o contribuinte entende, da peça que lhe foi remetida, que lhe foi cassado o regime, tanto assim, que pleiteia aplicação do art. 20 da IN RFB nº 1781/2017, que trata de indeferimento quanto à concessão do regime, o que é confirmado por sua alegação de mesma fl.:
>
> (...)
>
> xviii. Compreende-se o raciocínio do contribuinte. Entendeu corretamente que higidez ao lançamento com exigibilidade feito só é possível mediante afastamento do regime especial suspensivo. Porém, é fundamental ressaltar, a peça acusatória não é peremptória quanto a este fato e nem parece ter seguido o caminho revisional da concessão. Em especial no que tange à fl. 130, em que o autuante afirma que não extinguirá o regime nem representará pela execução do termo de responsabilidade.
>
> xix. Diante disso, parece-nos haver no relatório fiscal claro afronta ao direito de defesa do contribuinte e dos responsáveis, diante da incerteza quanto à extinção do regime REPETRO-SPED.
>
> xx. Além disso, afronta também o direito de defesa dos sujeitos passivos (art. 59, II, e 61, D.70235/72) a aplicação efetiva, embora tácita, e sem obedecer ao rito normativo devido, de decisão administrativa que indeferiu o regime REPETRO-SPED, ocorrida de fato, sem garantir ao contribuinte o direito a ampla defesa quanto à sua permanência nele.
>
> xxi. Isto posto, voto para que seja julgado NULO o lançamento, devolvendo-se à Administração Aduaneira, caso julgue pertinente e necessário, o direito de rever integralmente a matéria, bem como a concessão do REPETRO-SPED, e efetuar

DOCUMENTO VALIDADO

> novo lançamento ou adotar outra solução, como a execução do termo de responsabilidade, dentro do prazo decadencial.

Com efeito, estabelece o Decreto nº 70.235/72:

> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Na hipótese presente, a nulidade suscitada é a do inciso II do art. 59, posto que a intimação para resposta e a existência de via recursal são, em essência, garantia à ampla defesa do contribuinte.

In casu, tal vício atinge a própria legalidade do ato, ou seja, requisito de validade. Por essa razão, não é cabível o seu saneamento. O ato deixa de existir com efeitos *ex tunc* e, restando, ainda, fluência do prazo decadencial, poderá a Autoridade Administrativa produzir um novo ato com a obediência dos ritos previstos, sejam em normas legais, sejam em instrumentos normativos da RFB.

Nesse sentido, reforço com disposições da Lei nº 9.784/96, que "regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal", portanto, o próprio procedimento de revisão do REPETRO/REPETRO-SPED:

> Art. 53. A Administração deve **anular** seus próprios atos, quando eivados de **vício de legalidade**, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.
>
> Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

DOCUMENTO VALIDADO

Ou seja, a mera revogação ou convalidação do ato administrativo é incabível quando o vício do ato for de legalidade, sendo imperativa a sua anulação.

Assim, restabeleço a conclusão obtida pela DRJ:

> xxi. Isto posto, voto para que seja julgado NULO o lançamento, devolvendo-se à Administração Aduaneira, caso julgue pertinente e necessário, o direito de rever integralmente a matéria, bem como a concessão do REPETRO-SPED, e efetuar novo lançamento ou adotar outra solução, como a execução do termo de responsabilidade, dentro do prazo decadencial.

III. Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, DAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário

DOCUMENTO VALIDADO