Paulo Nunes: Regime de admissão temporária gera dúvidas

O Brasil, muito em breve, será palco de dois grandes eventos esportivos, a saber, Copa do Mundo de Futebol e a Olimpíada, sem desmerecer outros grandes eventos esportivos.

Tais eventos esportivos certamente proporcionarão grande tráfego alfandegário no país, principalmente de bens cuja admissão será temporária, ou seja, de utilização por determinado lapso temporal e posterior repatriação pelas delegações de cada país.

Tais bens, por intuição, serão os utilizados nas várias práticas esportivas.

Entretanto, esse não é o único fator que fomentará a atuação alfandegária nesse regime.

Como se sabe, o Brasil, hodiernamente, desfruta da condição de país emergente, por sua atual tranquilidade econômica.

Juntamente com outros países emergentes, integra o grupo de países o qual até o ano de 2011 era denominado “Bric” (Brasil, Rússia, Índia e China) e, a partir dessa data, passou a contar com um quinto país, a saber, África do Sul.

Essa condição de emergente, conferida pelo crescimento da economia, atrelado à tranquilidade econômica, esta como fator de geração de confiança nos investidores e, consequentemente, possibilidade de crescimento, viabiliza, como se tem notado, a organização de grandes eventos comerciais, tais como feiras e exposições.

Esses eventos comerciais também são fatores que geram grande movimentação alfandegária, em especial, do regime de admissão temporária.

Basta lembrar, a título de exemplo, determinada empresa do exterior que pretenda expor seus produtos, tais como maquinários, em determinada feira, no país.

Pretendendo trazer algum exemplar, e não ficar apenas na demonstração por catálogos, terá tal empresa alienígena que se valer do regime de admissão temporária.

O mesmo ocorre quando uma empresa residente no país promova, na condição de representante comercial, a importação de determinado bem para expô-lo em algum evento comercial visando o fomento de vendas.

Tal empresa residente deverá promover a importação mediante regime de admissão temporária (esse fator temporal, muito provavelmente, será o tempo que durar o evento).

O regime de admissão temporária, embora intuitivamente possa se concluir pelo grande volume, nos períodos dos eventos acima, é muito mais comum do que se pensa.

Como exemplo cita-se o fato de que veículos de uso particular exclusivo de turistas residentes em países

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

integrantes do Mercosul podem circular livremente no país, sem a necessidade de quaisquer formalidades aduaneiras, evidentemente, desde que o condutor porte a documentação exigida na legislação aplicável ao viajante e o veículo não transporte mercadorias que, por sua quantidade ou característica, façam as autoridades suporem finalidade comercial, portanto, incompatível com as finalidades do turismo.

Por sua vez, veículos oriundos de países não integrados ao Mercosul estariam sujeitos automaticamente ao regime de admissão temporária.

Outros que em tese estão sujeitos a esse regime são:

1) Os veículos utilizados exclusivamente no transporte internacional de carga ou passageiro, que ingressem no país exercendo esta atividade;

2) Os veículos de viajante estrangeiro não residente, exclusivamente em tráfego fronteiriço ;

3) As embarcações, aeronaves e outros bens, destinados às atividades de pesquisa e investigação científica, na plataforma continental e em águas sob jurisdição brasileira;

4) As embarcações pesqueiras autorizadas a operar em águas nacionais;

5) As unidades de carga estrangeiras, seus equipamentos e acessórios, inclusive para utilização no transporte doméstico; e

6) As embarcações estrangeiras, em viagem de cruzeiro pela costa brasileira, com escala em portos nacionais, ou em navegação de cabotagem.

Assim, como dito, esse regime é muito mais comum do que se pensa, e é a garantia do país de que as regras de mercado (leal concorrência) e de tributação serão respeitadas.

Como o hipotético bem que ingressou pelo regime de admissão temporária, em tese, será repatriado, em regra geral, não há razão para a tributação.

Daí a suspensão total de tributos.

Entretanto a regra comporta exceções. É possível que determinado bem objeto do regime de admissão temporária, tenha ingressado no país para a prestação de serviços ou para a produção de outros bens, portanto, máquinas e equipamentos para utilização econômica.

Nesse caso, embora paire também a suspensão, será ela parcial e com pagamento proporcional ao tempo de permanência no país.

A suspensão tributária está atrelada a inexistência de consumo do bem, inexistência essa que se presume, logo, carece de garantias, estas exigidas pelo fisco. Aliás, também exige-se a assunção de um termo de responsabilidade.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Pretendendo que o bem permaneça no país, de modo definitivo, isso será possível, e o caminho é o da nacionalização, mediante a extinção do regime de admissão temporária, com o registro da DI visando o despacho para consumo.

Embora a repatriação do bem e o despacho para consumo tratam-se das duas formas mais conhecidas, existem outras, tais como:

1) Entrega do bem que ingressou no país pelo regime de admissão temporária à Fazenda Nacional, livre de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebe-los;

2) Destruição, às expensas do interessado;

3) Transferência para outro regime aduaneiro especial.

Voltando ao cerne, não sendo repatriado, o bem deverá se sujeitar ao despacho para consumo, este, uma típica forma de extinção do regime de admissão temporária.

Nesse particular reside grande discussão.

O ponto que gera dúvidas é saber exatamente qual o fato gerador do Imposto de Importação na nacionalização. É o fato gerador ocorrido na admissão do bem, cuja incidência ficou suspensa pelo regime aduaneiro especial? Ou há novo fato gerador, ocorrido na nacionalização do bem, que concomitantemente extingue o regime de admissão temporária e resolve a suspensão pelo cumprimento da condição resolutiva do regime? Deve ser considerada a alíquota vigente no momento do registro da antiga declaração de admissão ou da DI de despacho para consumo? E a taxa de câmbio? E o valor da mercadoria?

Pois bem. O elemento material da hipótese de incidência do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro (artigo 72 do Regulamento Aduaneiro).

Ou seja, ainda que a mercadoria entre na forma de admissão temporária, ocorre o fato gerador, embora esteja suspensa a tributação.

Entretanto, conforme o artigo 73 do Regulamento Aduaneiro, no registro da DI para consumo, materializa-se a hipótese de incidência do imposto de importação, com a ocorrência do fato gerador.

Conforme o parágrafo único desse artigo, ocorrerá o fato gerador “inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação”, que é o caso da admissão temporária. Vejamos:

> *“Artigo 73**.** Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (Decreto-Lei 37, de 1966, artigo 23, caput e parágrafo único):*

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

I — na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;

Parágrafo único. O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação, e de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, sujeita ao regime de importação comum."

A ocorrência de novo fato gerador é possível, já que extinto o regime de admissão temporária, pelo cumprimento da sua condição resolutiva, que é a nacionalização.

A DI de nacionalização resultará em novo fato gerador, previsto no artigo 77 do Decreto-Lei 37/1966, cujo aspecto material da hipótese de incidência tributária ocorre na data de registro dessa declaração.

"Artigo 77 — Os bens importados sob o regime de admissão temporária poderão ser despachados, posteriormente, para consumo, mediante cumprimento prévio das exigências legais e regulamentares."

Dessa forma, para cálculo do imposto de importação na nacionalização do bem, é possível concluir que não deverá ser considerado o crédito constituído no Termo de Responsabilidade, pois como o próprio nome diz, é um termo que responsabiliza o importador em caso de descumprimento do regime especial de admissão temporária.

O descumprimento do regime especial é diferente de sua extinção regular por meio da nacionalização ou de outra alternativa permitida no artigo 367 do RA, por isso, os tributos a serem pagos são diferentes para cada uma das duas circunstâncias.

Encontra-se Jurisprudência nesse sentido, quer na seara administrativa, quer na seara judicial. Como exemplo, cita-se entendimento do então Terceiro Conselho de Contribuintes:

"Número do Recurso: 119395

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10715.000521/93-64

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: ADMISSÃO TEMPORÁRIA

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 12/11/1998 01:00:00

Relator: MANOEL DASSUNCAO FERREIRA GOMES

Decisão: Acórdão 303-29031

Resultado: DPU – DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário.

Ementa: ADMISSÃO TEMPORÁRIA. NACIONALIZAÇÃO. FATO GERADOR. O fato gerador para fins de recolhimento do I.I, em se tratando de mercadorias importadas em regime especial de admissão temporária, é o registro da DI, objetivando o despacho para consumo. O valor da mercadoria a ser estipulado será o valor da época do despacho.

Recurso voluntário provido.”

Destarte, ao ser efetivada a nacionalização, o regime especial é extinto e simultaneamente novo crédito tributário é constituído quando do registro da DI para consumo, utilizando as alíquotas vigentes no momento da nacionalização, inclusive, taxa de câmbio e valor do produto.

A expressão “tributos originalmente devidos” reporta-se às espécies tributária que são devidas no momento da ocorrência do novo fato gerador — imposto de importação, IPI, PIS e Cofins e ICMS — que haviam ficado suspensas com o regime especial.

Em nenhum momento o dispositivo afirma que estes “tributos originalmente devidos” seriam calculados pelas alíquotas, taxa de câmbio e valor da mercadoria do momento da declaração de admissão — porque não poderia, já que o fato gerador se reporta às alíquotas vigentes no momento de sua ocorrência, que é o registro da DI de consumo.

A relevância dessa argumentação é que no momento posterior, ou seja, o do registro da DI para consumo (nacionalização), a mercadoria pode ter sofrido depreciação; pode também ter baixado o valor em virtude de algum desconto concedido pelo exportador, quer para ajuste de preço comparado com o mercado interno, ou mesmo, o externo (concorrentes do exportador).

Essa situação é muito mais comum quando o bem que ingressou pelo regime de admissão temporária

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

teve utilização econômica.

Assim, novo fato gerador, nova base material (preço), para incidência tributária.

Trata-se de regras de mercado (benefício pela depreciação, preço ajustado à concorrência, desconto, etc), questões essas, em relação às quais, salvo melhor juízo, não caberia ao fisco interferir.

O princípio da tipicidade, este, aplicável por via inversa tendo em vista a ausência de previsão legal, trata-se de verdadeiro óbice ao interesse do fisco em considerar o mesmo preço da mercadoria no momento da admissão temporária como parâmetro para tributação no momento da nacionalização.

Contudo, como dito acima, aqui reside grande discussão.

E tal porque o fisco não reconhece a eventual depreciação do bem ingressado pelo regime de admissão temporária, bem como, o eventual desconto concedido pelo exportador e, consequentemente, a base tributável considerada pelo fisco, é a mesma da admissão temporária.

É possível que ocorra um pequeno desconto, com o qual o bem continue dentro da margem do que se denomina “preço de transferência” e, mesmo assim, não há aceitação do novo valor do bem a ser nacionalizado, novo valor esse, em decorrência desse hipotético desconto.

O resultado dessa discussão, quer na seara administrativa, quer na seara judicial, na maioria das vezes é favorável ao fisco.

O presente artigo não se presta a criticar o entendimento do fisco, até porque certamente assenta ele em base jurídica também razoável.

Com o presente ensaio, tão somente, pretende-se ressaltar a importância do regime de admissão temporária, suas duas principais formas de extinção e, numa delas, a presença de discussão, sem a pretensão de esgotar o tema, visando provocar uma reflexão, quer do fisco, quer dos contribuintes e, até mesmo, da comunidade jurídica.

Date Created
29/04/2013

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.