



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10073.721173/2012-15
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3202-000.364 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 20 de março de 2015
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FSTP BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter em diligência o julgamento do recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Irene Souza da Trindade Torres Oliveira. Fez sustentação oral, pela recorrente, o advogado Márcio Leal, OAB/RJ nº. 84.801, e, pela Fazenda Nacional, o Procurador da Fazenda Nacional Frederico Souza Barroso.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Charles Mayer de Castro Souza - Relator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Tatiana Midori Migiyama, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 28/08/2012, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados e Contribuição PIS/COFINS acrescidos de juros de mora e multa isolada de Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 96.758.819,26, em virtude dos fatos a seguir descritos.

A FSTP Brasil Ltda., empresa constituída no País, foi subcontratada pela FSTP Private Ltd., com sede em Cingapura, para a construção de 03 (três) plataformas de produção de petróleo, as denominadas P51, P52 e P56.

O contrato principal foi firmado entre a Petrobrás Nederland PNBV, subsidiária da Petrobrás S/A, constituída na Holanda e a FSTP Private Ltd.

Ao fiscalizar a operação, o auditor julgou ter ocorrido o termo final do regime da IN 513, por entender que as exportações das três Plataformas ensejaria o término do prazo de vigência do regime fiscal da IN 513. Desse modo, as mercadorias adquiridas pela empresa após a exportação não faziam jus à suspensão dos tributos, razão pela qual lançou todos os tributos federais correspondentes– Anexo IX do auto de infração.

Com base na mesma premissa, o auto de infração levantou o estoque existente na recorrente, na data pressuposta extinção do regime, e considerou que todas as exportações por ela promovidas para as empresas contratante, situada no exterior, deveriam ser tratadas como remessas para industrialização após a extinção do regime.

A Fiscalização considerou, ainda, que determinadas mercadorias aplicadas na construção das Plataformas não se qualificariam como “insumos”, e, portanto, não poderiam ser admitidas no regime da IN 513.

Ainda de acordo com o auto de infração, imputou-se à FSTP omissão pela não formalização de pedidos de prorrogação de prazos para permanência no entreposto aduaneiro de mercadorias por ele indicadas.

Por fim, a autuação destacou o descumprimento de Obrigações Acessórias: no que diz respeito a um pequeno número de mercadorias, que a FSTP (i) não teria informado nas declarações de exportações as respectivas declarações de admissão, e (ii) teria escriturado em duplicidade nos sistemas das Plataformas.

Devido a inobservância de obrigações tributárias relativas ao Regime Aduaneiro Especial de Entreposto Aduaneiro, a empresa autuada incorre nos tributos incidentes nas operações de comércio exterior, nos termos dos artigos 266 do Decreto nº 4.543/2002 e 311 do Decreto nº 6.759/2009; art. 14 da Lei nº 10.865/2004; e art. 23 da IN SRF nº 513/2005, acompanhada da multa de ofício, no percentual de 75%, na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Igualmente, extinto o regime e não tendo sido dada às mercadorias contidas no estoque quaisquer uma das destinações extintivas do regime previstas na norma, no prazo de até de 45 (quarenta e cinco) dias contados do término sua vigência, a fiscalização entendeu configurada a situação de **abandono**, consoante os artigos 361 e 362 do RA/02, e 408 e 409 do RA/09.

Sucessivamente, diante da impossibilidade de suas apreensões (já que foram consumidas no processo industrial), aplicou-se a **multa equivalente à pena de perdimento**, com fundamento no art. 618, inciso XXI e parágrafo 1º, c/c 574, inciso II, alínea “a”, c/c 604, II, do Regulamento Aduaneiro de 2002 e art. 689, inciso XXI, parágrafo 1º, c/c 642, c/c 675, II, do RA/09.

A fiscalização, também, aplicou multa de R\$ 1.000,00 (mil reais) por dia, prevista no art. 29, parágrafo 1º, da IN SRF nº 513/2005; alínea “e” do inciso VII do art. 107, e §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 37/66 (com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03), regulamentado pelo RA/09, art. 728, VII, “d”; artigo 97 do CTN; e art. 94 do Decreto-lei nº 37/66.

Contou-se, como termo inicial, o dia seguinte ao do encerramento do prazo de permanência das mercadorias no regime aduaneiro, ou seja, o dia seguinte ao do registro da DDE, e como termo final, a data de lavratura do auto de infração, resultando no valor de R\$ 1.391.000,00 (P51), R\$ 1.820.000,00 (P52) e R\$ 435.000,00 (P56).

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 31/08/2012 (fls.14.883), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 01/10/2012, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 14.915 à 14.950, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

No julgamento da impugnação, a DRJ julgou **improcedente** a defesa da contribuinte, conforme resume a ementa abaixo:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/10/2007

Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Aduaneiro.

Construção de 03 (três) plataformas de produção de petróleo. Não é permitido eleger qualquer outro critério no tocante à exportação do produto acabado, a não ser como uma das hipóteses de extinção do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Aduaneiro.

A admissão da plataforma no REPETRO pressupõe a existência de uma plataforma já construída e exportada, resultando necessariamente na extinção, em momento anterior (exportação da plataforma), do próprio Entrepasto Aduaneiro.

No tocante a extinção do Regime de Entrepasto Aduaneiro, está a se lidar com uma situação de cunho jurídico, sendo a exportação da plataforma o implemento da condição suspensiva, nos moldes do inciso II, do artigo 116 do Código Tributário Nacional.

A exportação da plataforma extingue do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Aduaneiro, não se podendo falar em “fase pré-operacional” após o fim da vigência do regime.

Dada a existência de estoques de mercadorias sem tenha sido dada às mercadorias quaisquer destinação, configurou-se a situação de abandono. Diante da impossibilidade de apreensão das mercadorias, uma vez que foram consumidas no processo industrial, aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro.

A fiscalização aponta que, em nenhum momento, foi autorizada a aplicação do regime na própria plataforma, fora da unidade industrial apropriada e/ou autorizada pela Receita Federal do Brasil.

Em momento alguma a fiscalização procedeu com a modificação de critérios jurídicos, nem tampouco com os aspectos de direito da importação. Pelo contrário, toda a ação fiscal se baseia no implemento da condição resolutive (exportação da plataforma)..

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual ratifica os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Com efeito, a empresa pugna pelo reconhecimento da **decadência**, pois a ciência do lançamento ocorreu depois do prazo para a apuração da regularidade do benefício fiscal (suspensão do tributo), que é de cinco anos contados do registro da declaração de importação, previsto no art. 54, do DL nº 37/66. Ou, por outra, contado no prazo é de cinco anos da data do fato gerador, ao teor do art. 150, § 4º, do CTN, sendo incorreto, de toda a maneira, o acórdão recorrido quando aplicou a regra do art. 173, I, do CTN, de modo a afastar a decadência.

Ultrapassada a decadência, a recorrente sustenta que não procede a tese da fiscalização, de que a exportação das Plataformas ensejaria a **extinção do Regime Especial** da IN/513, ao teor do artigo 17, I, da IN 513.

Para a contribuinte, à luz da própria IN 513, o prazo de vigência do regime de entreposto aduaneiro corresponde ao prazo de vigência do contrato necessário para a execução de todo o processo de industrialização das plataformas – inclusive a fase de testes e pré- operação, que pressupõem a exportação dessas estruturas.

Quanto aos **insumos**, a recorrente esclarece, primeiramente, que o que é importante para se definir se o bem é passível ou não de admissão, no regime, é tão somente o escopo do contrato de construção. *In casu*, segundo a empresa, todos os bens listados pela Fiscalização constituem objeto do escopo dos contratos de construção das Plataformas, integrando, em sua maioria, o chamado “Módulo de Acomodação”, ou seja, o local das plataformas onde ficam instalados os dormitórios da tripulação. Qualificam-se, assim, como “partes, peças e componentes” da construção, beneficiadas pelo regime da IN 513 (art. 3º, 27, II, e 37), a qual não utiliza a palavra *insumos*.

No que diz respeito a alegação de que a FSTP não teria formalizado **pedidos de prorrogação** de prazos de permanência de mercadorias nos entrepostos aduaneiros, a recorrente diz que apresentou, sim, os pedidos de prorrogação questionados (fls. 15197-15317); e que a apresentação dos referidos pedidos de prorrogação sequer eram necessários, vez que o regime de entreposto aduaneiro para a construção de plataformas permite a admissão de mercadorias pelo prazo previsto no contrato (Decreto nº 6.759/09, art. 408, § 3º) .

A contribuinte assevera, por igual, que inexistiu **inadimplemento das obrigações acessórias** apontadas no auto de infração também é um fato, vez que, ao contrário do alegado: (a) as declarações de admissão das mercadorias relacionadas no “Anexo XXV” do lançamento foram devidamente informadas nos documentos de exportação (fls. 15462- 15503); e (b) as mercadorias relativas à declaração de admissão nº 07/05127367 estão devidamente relacionadas nos sistemas da P-51 e P-56, em razão da alocação de parte dessas mercadorias em cada um desses projetos.

A recorrente suscita, outrossim, que teria havido **mudança do critério jurídico** do lançamento, vedado pelo art. 146 do CTN, uma vez que a Administração tinha entendido, anteriormente, que o prazo de vigência do regime de entreposto aduaneiro, apenas, se extingue ao término do prazo contratual de construção das plataformas.

Prega, ainda, por conta disso, com base (i) nos procedimentos e práticas usualmente adotados pela Receita Federal do Brasil e em (ii) orientações – formais ou não – fornecidas diretamente pela referida instituição a FSTP, jamais se poderia cogitar da cobrança de quaisquer **encargos, moratórios ou penalidades** em face da FSTP, por força da regra contida no parágrafo único, do art. 100 do CTN.

No que alude à **multa em substituição à pena de perdimento**, a empresa destaca que é descabida a aplicação de pena de perdimento no caso concreto, tendo em vista que: (i), todas as mercadorias tiveram seu despacho de importação iniciado e devidamente finalizado, não podendo ser consideradas abandonadas (art. 689, XXI, do Decreto nº 6.759/2009), (ii) o STJ não admite a presunção de abandono pelo simples decurso do prazo previsto na legislação para que seu titular lhe dê um destino, sendo imperativa a constatação inequívoca da intenção de abandonar as mercadorias, apurada em processo administrativo – fatos e atos inexistentes no caso da FSTP.

A recorrente sustenta o descabimento da **multa diária de R\$ 1.000,00 (mil reais)**, prevista no art. 29 da IN 513, pois a penalidade possuiria caráter não compensatório, destinando-se apenas a sancionar o inadimplemento de obrigações acessórias cometidas pelo beneficiário durante a vigência do regime. A multa, nessa ótica, é aplicada com o único intuito de forçar o contribuinte a corrigir as irregularidades apontadas pela fiscalização, não sendo por outro motivo que sua aplicação é estendida até a data da efetiva regularização. Revela-se, portanto, para a contribuinte, absolutamente ilógico pretender-se a aplicação de multa dessa natureza, quando, segundo o entendimento do próprio fiscal, o próprio regime de entreposto aduaneiro teria sido extinto com o primeiro ato de exportação das plataformas.

Por fim, defende que, segundo a jurisprudência do CARF, é inadmissível a cumulação de penalidades para um mesmo fato, sendo, por consequência, ilegal, apregoar extinção do regime especial da IN 513, com três sanções conjuntas: multa substitutiva da pena de perdimento, multa diária de R\$ 1.000,00 (mil reais) e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator *ad hoc*.

Com fundamento no art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF¹, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, incumbiu-me a Presidente da Turma a formalizar o presente acórdão, cujo relator original, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relator original, que, embora não mais integre os colegiados do CARF, apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Assim, passa-se a transcrever, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

O recurso voluntário é tempestivo e, por isso, merece ser apreciado.

Inicialmente, observo que presente processo envolve questão complexa, cujo desfecho depende da produção de provas adicionais.

Com efeito, é preciso corroborar a assertiva da Recorrente, de que as plataformas exportadas estavam em fase de pré-operação, o que impossibilitaria a extinção do regime de entreposto aduaneiro, antes do prazo previsto no contrato, e, consequentemente, tornaria inválido o auto de infração sob julgamento.

A princípio, discordo da exegese empreendida pelo acórdão recorrido, de que a necessidade de exportação das plataformas para ver sua funcionalidade, pré-operacional, seria uma questão *fática* que não influenciaria a implementação do termo final do regime especial aduaneiro, caracterizado pela exportação.

Isso porque, o art. 4º da IN 513/2005 e o art. 408, § 3º, c/c o art. 405, IV, do Regulamento Aduaneiro – Decreto 6759/2009, dispõem que *a atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação da plataforma*, estão abrangidas pelo regime, *no prazo previsto no contrato*. Eis os textos legais, respectivamente:

Art. 4º As mercadorias admitidas no regime, importadas ou destinadas a exportação, poderão ser submetidas a operações de industrialização, bem assim a atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação da plataforma.

Art. 405. O regime permite, ainda, a permanência de mercadoria estrangeira em:

[...]

IV estaleiros navais ou em outras instalações industriais localizadas à beira-mar, destinadas à construção de estruturas marítimas, plataformas de petróleo e módulos para plataformas (Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, parágrafo único).

Art. 408. A mercadoria poderá permanecer no regime de entreposto aduaneiro na importação pelo prazo de até um ano, prorrogável por período não superior, no total, a dois anos, contados da data do desembaraço aduaneiro de admissão.

[...]

§ 3º Nas hipóteses referidas nos incisos III e IV do art. 405, o regime será concedido pelo prazo previsto no contrato.

Diante da literalidade dos artigos acima, não se pode falar que a necessidade de exportar as plataformas na fase de pré-operação seriam uma questão *fática*, desimportante para o regime de entreposto aduaneiro.

Uma interpretação literal, mas conjunta, desses dispositivos com o art. 17, I, da IN 513/2005, indica que a extinção do regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro se extingue com a exportação da mercadoria pronta e acabada, depois de efetuadas as atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação da plataforma. A redação do art. 17, I, da IN 513/2005 é a seguinte:

Art. 17. A aplicação do regime se extingue com a adoção, pelo beneficiário, de uma das seguintes providências: (Redação dada pela IN SRF 564, de 24/08/2005)

I - exportação do produto no qual a mercadoria, nacional ou estrangeira, admitida no regime tenha sido incorporada;

Ora, como corretamente destacou a Recorrente, é intuitivo que os testes dos vários subsistemas de uma plataforma de petróleo só podem ser obtidos no próprio local onde esta deverá operar, em alto mar, diretamente nos campos de petróleo. Apenas ali, no local de operação, a plataforma poderá ser conectada com os dutos que advêm dos poços de petróleo, viabilizando a realização dos testes de comissionamento e de pré-operação com a carga real da produção. Frise-se que a recorrente realizou todas as complementações/retificações das declarações de exportação (DEs), relativamente aos produtos enviados ao contratante para utilização nas plataformas exportadas.

Então, se a natureza do bem (plataforma de petróleo) pressupõe a exportação da mercadoria para fase de testes *in loco*, evidentemente que, nessa hipótese, o regime especial não se extingue, com essa operação, mas com o cumprimento final do contrato, caso contrário aparentemente não faria sentido o disposto no art. 4º da IN 513/2005.

Mesmo porque, não se pode perder de vista, que o Fisco é sabedor desse cronograma contratual, nos termos do art. 7º, IV, e 10º, § 1º, III, da IN 513/2005 e do Anexo IV do auto de infração, e deferiu o regime de entreposto aduaneiro nessas condições, não podendo, agora, alegar (sob pena de modificar o critério jurídico adotado, em afronta ao art. 146 do CTN), que o benefício fiscal se extinguiu antes mesmo de cumprido tal cronograma. *In verbis*:

Art. 7ª A habilitação ao regime será requerida por meio do formulário constante do Anexo II a esta Instrução Normativa, a ser apresentado à unidade da RFB com jurisdição, para fins de fiscalização dos tributos incidentes sobre o comércio exterior, sobre o estabelecimento da empresa que realizará a construção ou conversão, acompanhado de: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)

[...]

II - cópia do contrato referente à construção ou à conversão dos bens referidos no art. 1º firmado entre a empresa contratante sediada no exterior e a pessoa jurídica contratada de que trata o art. 6º; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)

III - documentação técnica relativa ao sistema de controle informatizado referido no inciso III do art. 6º;

IV - descrição do processo de industrialização e correspondente cronograma de execução das etapas do projeto;

Art. 10. A habilitação para a empresa operar o regime será concedida em caráter precário, por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) do titular da unidade da RFB referida no caput do art. 7º. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.512, de 7 de novembro de 2014) (Vide art, § 1º da IN RFB nº 1.512/2014)

§ 1º O ADE referido no caput será emitido para o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento e deverá indicar:

[...]

III - o prazo de habilitação do beneficiário, de acordo com o contrato; e

Os próprios ADEs expedidos pela Receita Federal em prol da recorrente fazem alusão ao prazo previsto no contrato. Observe-se:

*“Art.1º Habilitada, a título precário, **PELOS PRAZOS DE VIGÊNCIA ESTABELECIDOS NOS CONTRATOS FIRMADOS COM A FSTP PRIVATE LIMITED**, a empresa FSTP Brasil Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 06.011.542/0001-46, com sede na Rua da Glória, nº 178, 1º ao 13º andar – parte, município do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, a operar o regime especial de entreposto aduaneiro para construção das plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural denominadas P-51, P- 52 e P-56.”*

Desse modo, julgo pertinente a realização de diligência para certificar se a natureza do bem (plataforma de petróleo) pressupõe a exportação da mercadoria para fase de testes *in loco*.

Igualmente, julgo necessária a realização de diligência para verificar se as mercadorias – retiradas do regime especial por não serem “insumos” – foram destinadas à plataforma de petróleo e se sua aquisição estava prevista nos contratos aprovados pelos ADEs expedidos pela Receita Federal.

À luz da legislação tributária, todavia, não procede a exclusão das mercadorias, descritas pela fiscalização, pelo simples fato de não se enquadrarem como insumo. A exclusão dos bens adquiridos só seria possível se fosse dito e demonstrado pela autuação que os bens não foram utilizados nas plataformas, o que não foi o caso dos autos.

Deveras, o art. 3º da IN 513/2005, acima reproduzido, exige que os *materiais, partes, peças e componentes* sejam utilizados na construção ou compõem a plataforma de petróleo tal como encomendada, e não que sejam enquadrados como insumos desta.

Assim, é importante verificar se os *materiais, partes, peças e componentes* foram utilizados na construção da plataforma e se sua aquisição estava prevista nos contratos aprovados pelos ADEs expedidos pela Receita Federal.

Por fim, também é adequado verificar-se se as mercadorias importadas na declaração nº **07/05127367**, embora tenha sido registradas **em duplicidade** nos sistemas de controle da empresa, tanto no projeto **P51**, quanto no projeto **P52** (Anexo XXV do lançamento), foram somente vinculadas a declaração na construção da plataforma **P51**, tal como constatou a fiscalização. Confira-se:

Constatou-se que as mercadorias importadas na declaração nº 07/05127367 foram registradas em duplicidade nos sistemas de controle da empresa, tanto no projeto P51, quanto no projeto P52.

Porém, com base na informação fornecida no registro de exportação, constatou-se a utilização das mercadorias vinculadas a esta declaração na construção da plataforma P51.

Ante o exposto, voto para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que seja elaborado laudo técnico, por instituição federal credenciada, nos termos do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de esclarecer o seguinte:

1) Verificar se a natureza do bem (plataforma de petróleo) pressupõe a exportação da mercadoria para fase de testes *in loco*? Explicar e fundamentar a resposta.

2) Verificar se os *materiais, partes, peças e componentes* - excluídos pela fiscalização por não se tratarem de insumos - foram utilizados na construção ou compõem a plataforma de petróleo e se sua aquisição estava prevista nos contratos aprovados pelos ADEs expedidos pela Receita Federal. Explicar e fundamentar a resposta.

3) Verificar se as mercadorias importadas na declaração nº **07/05127367**, embora tenha sido registradas **em duplicidade** nos sistemas de controle da empresa, tanto no projeto **P51**, quanto no projeto **P52** (Anexo XXV do lançamento), foram somente vinculadas a declaração na construção da plataforma **P51**, tal como constatou a fiscalização. Explicar e fundamentar a resposta.

Além dos questionamentos acima, seja intimada a autoridade fiscal e a recorrente, com o objetivo de formular quesitos adicionais a serem respondidos ao Perito.

Depois de elaborado o laudo, seja aberto de 30 dias para que a autoridade fiscal e, posteriormente, a Recorrente, apresentem suas considerações sobre as conclusões técnicas do expert.

Após isso, sejam remetidos os autos ao CARF para dar continuidade do julgamento.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza