



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

Processo n° 10074.001348/2009-51
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3202-00.407 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO
Recorrentes ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO S/A. e
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 27/01/2005, 06/02/2009

ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REJEIÇÃO.

A revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à apuração dos tributos devidos, é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBARCAÇÕES DE APOIO A PLATAFORMAS MARÍTIMAS.

Embarcações de apoio às atividades de produção e perfuração na plataforma continental, que possuem acomodações para o transporte de pessoas e local próprio para o transporte de suprimentos e outras cargas, ou ainda equipamentos próprios para o trabalho de reboque e manuseio de âncoras, devem ser consideradas como embarcações de serviço *offshore* multifuncional, de maior complexidade operativa, devendo classificar-se no código NCM 8906.90.00.

ADOÇÃO NO JULGAMENTO DE CÓDIGO NCM DIVERSO DO QUE FOI ADOTADO PELO FISCO. DESCABIDA A EXIGÊNCIA DA MULTA DE 1% POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA

A praxe do Carf é a improcedência do lançamento quando for adotado no julgamento código NCM diverso daquele que serviu de base para a ação fiscal.

Recurso Voluntário Provido e Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade por alegada mudança de critério jurídico quanto à classificação tarifária e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

José Luiz Novo Rossari – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda, Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luis Eduardo Garrossino Barbieri e Octavio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão que manteve a multa por classificação incorreta na NCM, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, das embarcações propostas a despacho pelas Declarações de Importação nºs 05/0314859-2, 06/0843770-5, 05/0741217-0 e 09/0162347-9, e de recurso de ofício quanto à decisão que concluiu pela improcedência do lançamento de tributos e consectários legais e de multas por falta de licença de importação, no que se refere à aplicação dos regimes aduaneiros especiais de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural - Repetro e de admissão temporária, os quais haviam sido considerados indevidos pelos AFRFB autuantes.

Como histórico inicial dos fatos, transcrevo e adoto o relatório constante do referido Acórdão, *verbis*:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 17.008.807,62, referente a imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multas de ofício, multa por importações desamparadas de Licença de Importação, multa em razão de mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul e juros de mora.

Depreende-se do Relatório de Fiscalização, anexo e parte integrante do auto de infração, que:

A interessada submeteu ao 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), as embarcações denominadas “Robalo I” e “Seacor Lilen”, amparadas pelas Declarações de Importação nº 05/0091091-4 e 05/0314859-2 (“Robalo I”) e 06/0843770-5 (“Seacor Lilen”), e ao regime aduaneiro especial de admissão temporária as embarcações denominadas “Marlin” e “Astrobarracuda”, amparadas pelas Declarações de Importação nº 05/0741217-0 (“Marlin”) e 09/0162347-9 (“Astrobarracuda”).

Todas as embarcações foram classificadas, quando do registro das Declarações de Importação, na NCM 8904.00.00 que se refere a “Rebocadores e barcos concebidos para empurrar outras embarcações.” O procedimento fiscal consistiu na verificação da correta classificação fiscal das embarcações frente a suas características.

As embarcações “Astrobarracuda”, “Marlin” e “Robalo” são embarcações de suprimento/apoio, que possuem locais preparados para o transporte de pessoas e

materiais de suprimento, além de desempenhar outras funções de apoio às plataformas de petróleo.

A embarcação “Seacor Lilen” é embarcação de reboque e manipulação de âncoras e de apoio à plataforma de petróleo, que também transporta cargas diversas (suprimentos) e pessoas.

Comprovam as características das embarcações os laudos técnicos apresentados, os documentos específicos de cada embarcação emitidos pela Marinha do Brasil e pela Agência Nacional de Transportes Aquaviários (Antaq), além das informações dos próprios fabricantes das embarcações.

Registra a fiscalização, a nota explicativa (Nesh) da posição 8901: “*A presente posição compreende todas as embarcações para o transporte de pessoas ou de mercadorias, destinadas à navegação marítima ou à navegação interior (em lagos, canais, rios, estuários, por exemplo), exceto as embarcações da posição 89.03 e os barcos salva-vidas, que não sejam a remos, os navios de transporte de tropas e os navios-hospitais (posição 89.06)*”. Também reproduz a nota explicativa (Nesh) da posição 8904: “*Os barcos da presente posição não são concebidos para o transporte de pessoas ou de mercadorias.*”

Ao final, concluiu-se, com base nos documentos apresentados pela interessada, nas regras de classificação fiscal e Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que o correto enquadramento fiscal das embarcações é o código NCM 8901.90.00 que trata de “Outras embarcações para o transporte de mercadorias ou para o transporte de pessoas e mercadorias”.

Considerando que as mercadorias classificadas no código NCM 8901.90.00 não estão contempladas entre aquelas passíveis de serem submetidas ao Repetro, conforme IN SRF nº 04/2001, foram lançados Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS-importação e Cofins-importação referentes às DI nº 05/0091091-4 e 05/0314859-2 que ampararam a embarcação denominada “Robalo I”, bem como referentes à DI nº 06/0843770-5 que amparou a embarcação denominada “Seacor Lilen”, todos acompanhados de multa de ofício.

Em relação à DI nº 05/0741217-0, que amparou a embarcação denominada “Marlin” para admissão ao regime aduaneiro especial de admissão temporária foi lançado Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS-importação e Cofins-importação, e respectivas multas de ofício, proporcionais à vida útil do bem, conforme estabelecido na IN SRF nº 162/98.

Em razão de as mercadorias classificadas na NCM 8901.90.00 encontrarem-se submetidas a tratamento administrativo, exigindo licenciamento de importação sujeito à apreciação da Secex, de acordo com o Comunicado Decex 37/2007 e Portaria Secex 14/2004, foi lançada multa regulamentada pelo artigo 633, inciso II, alínea “a”, do Decreto nº 4.543/2002 e pelo artigo 706, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 6.759/2009, por importação de mercadoria sem licença de importação.

Considerando a incorreção na classificação fiscal das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul, foi lançada a multa prevista no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Regularmente cientificada pela via pessoal (ciência fls. 04, 17, 26 e 70), a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 74 a 100, com os documentos de folhas 101 a 199 e 200 a 350 anexados.

A impugnante, resumidamente, traz as seguintes alegações:

A ação fiscal parte de premissa absolutamente equivocada, qual seja: a de que as embarcações importadas temporariamente pela Impugnante, via regime de

admissão temporária – com ou sem Repetro – seriam destinadas ao transporte de bens e pessoas.

Presta serviços de apoio marítimo e não de transporte de cargas ou pessoas, tanto que emite notas fiscais de serviços e não conhecimentos de transporte aquaviário. Os próprios contratos estabelecidos com as contratantes (Petrobrás e Devon Energy do Brasil) deixam claro o fato de serem prestados serviços de apoio marítimo, mediante afretamento das embarcações.

A atividade desenvolvida pela Impugnante não consiste em transporte de bens, cargas ou pessoas para as plataformas. Trata-se de uma atividade complexa, que envolve a entrega de uma embarcação mediante prazo determinado, além de apoio e assistência às unidades de perfuração e extração de petróleo, o reboque, desenvolvimento de uma série de fainas, tudo no sentido de auxiliar na manutenção da unidade petrolífera em operação.

A documentação das embarcações, perante os órgãos competentes, comprova que nenhuma delas é destinada ao transporte de bens e pessoas, mas sim a atividades de reboque e apoio marítimo.

Não houve qualquer questionamento por parte da Secretaria da Receita Federal por ocasião das concessões e prorrogações dos regimes de admissão temporária via Repetro, sendo que em todas as Declarações de Importação constava tratarem-se de embarcações de apoio marítimo destinadas a atividades de pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e de gás natural. Não houve qualquer ressalva quanto à classificação fiscal adotada pela impugnante.

As Notas Explicativas da posição 89.01 contemplam as embarcações destinadas à navegação marítima e à navegação interior, não compreendendo embarcações destinadas à navegação de apoio.

As características das embarcações ressaltadas no Relatório de Fiscalização anexo ao Auto de Infração, com a existência de camarotes a bordo, visam atender exigências de fiscalização das Empresas contratantes do afretamento e dos serviços de apoio marítimo, bem como da própria Marinha, mas não têm o condão de enquadrá-las como embarcações de transporte. Portanto as embarcações não podem ser enquadradas na posição NCM 89.01.90 (sic).

As embarcações em apreço também atuam como rebocadores. Ainda que sejam consideradas tecnicamente como embarcações do tipo “Suplly Vessel” ou “AHTS”, historicamente tais embarcações sempre foram classificadas como “rebocadores”, expressão comumente utilizada pela indústria do petróleo e demais órgãos administrativos.

Considerando a inexistência de código específico para embarcações de apoio marítimo, bem como a possibilidade de as embarcações em tela efetuarem operações de reboque, resta demonstrado que não houve qualquer equívoco na classificação fiscal adotada pela impugnante.

Caso se entenda como incorreta a classificação fiscal adotada pela Impugnante, as embarcações somente poderiam ser classificadas sob o Código NCM 8906.00 (sic). Portanto, mesmo com outra classificação fiscal todos os tributos continuariam suspensos pois previsto na IN SRF nº 04/2001 (Repetro). E o Ato Declaratório Coana nº 02, de 04/02/2002, já declarou a aplicabilidade do Repetro a bens da posição 8901.

“Se a classificação fiscal adotada não importou em supressão de tributos ou dano ao Erário, afigura-se arbitrária a determinação de aplicação de multas extremamente elevadas e a exigência de tributos, quando os mesmos estariam suspensos independentemente do código de NCM utilizado.

Não se está diante de fraude, má-fé ou mesmo tentativa de burlar ou causar qualquer embaraço à fiscalização, uma vez que: **i) as embarcações não se destinam**

ao transporte de bens e pessoas; ii) as embarcações atuam tanto no apoio marítimo como para fins de reboque; e ii) independentemente da classificação fiscal adotada, cabia à Impugnante direito à suspensão dos tributos incidentes na importação em virtude da concessão do Regime Aduaneiro de Admissão temporária.” (sic)

A multa por infração ao controle das importações é inaplicável, pois as embarcações não se enquadram no código NCM 8901.90.00. E ainda que ali se classificassem, não se comprovou que estariam sujeitas a licenciamento não automático, limitando-se a transcrever o artigo 9º da Portaria Secex nº 35/2006. Consulta à lista de bens sujeitos a licenciamento não automático constata que as embarcações classificadas na NCM 8901.90.00 não estão enquadradas na exigência.

Por outro lado, o inciso II do parágrafo único do artigo 7º da Portaria Secex nº 35, de 24/11/2006, prevê, expressamente, que os bens destinados à admissão temporária, inclusive ao Repetro estão dispensados de licenciamento.

O entendimento da fiscalização de que o simples fato de os bens serem usados determinariam a apreciação do Secex é equivocado, pois tal determinação somente tem lugar em importação regulares e não naquelas do regime de admissão temporária.

Há manifesto *bis in idem* ao se exigir duas multas em razão de uma única conduta, prática repudiada pela doutrina e jurisprudência e, inclusive, pelos Tribunais Administrativos.

O ato administrativo de imposição de multas e exigência de tributos em decorrência de suposto erro na classificação fiscal revela-se, então, manifestamente ofensivo aos princípios da segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade.

A impugnante requer seja julgada procedente a impugnação e anulado o auto de infração.

A impugnante anexou ainda aos autos os documentos de folhas 356 a 489.

É o relatório.”

A lide foi decidida pela 1ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 07-20.616, de 30/7/2010 (fls. 491/506), que, por maioria de votos, concluiu pela procedência parcial do lançamento, para exigir a multa por classificação incorreta e excluir as exigências dos tributos, das multas de ofício e por falta de licença de importação, e dos juros moratórios, conforme ementa que segue, *verbis*:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 29/03/2005 a 06/02/2009

EMBARCAÇÕES. NCM 8906.90.00.

Embarcações de apoio, que possuem acomodações para o transporte de pessoas e local próprio para o transporte de materiais, além de equipamentos próprios para o trabalho de reboque e manuseio de âncoras, classificam-se no código NCM 8906.90.00, por aplicação das Regra Geral de Interpretação-1 e Regra Geral Complementar-1, em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 21/09/2009

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A subsunção dos fatos à norma legal determina a caracterização da infração com conseqüente aplicação da penalidade prevista.

Impugnação Procedente em Parte”

O órgão julgador concluiu por manter o crédito tributário no valor de R\$ 269.205,08, correspondente à multa de 1% sobre o valor aduaneiro dos bens (embarcações) despachados com classificação fiscal incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (DIs nºs 05/0314859-2 - “Robalo I”; 06/0843770-5 - “Seacor Lilen”; 05/0741217-0 - “Marlin”; e 09/0162347-9 - “Astrobarracuda”), prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, exceto quanto à multa relativa à embarcação “Robalo I”, excluída na parcela em que foi exigida em duplicidade. Quanto à exigência fiscal de tributos, multas de ofício e juros de mora, além de multas por falta de licenças de importação, o órgão julgador decidiu pelo descabimento da exigência, considerando que o erro de classificação fiscal não determina, por si só, o descumprimento das condições estabelecidas para a fruição do regime aduaneiro especial concedido. Quanto ao licenciamento, o órgão julgador aduziu que o parágrafo único, II, do art. 7º da Portaria Secex nº 17/2003 estabeleceu expressamente que as mercadorias destinadas aos regimes de admissão temporária e ao Repetro estão dispensadas de licença.

Houve interposição de recurso de ofício pelo órgão julgador, em razão de que o valor do crédito tributário exonerado foi superior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 3/2008.

A autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 508/525), aduzindo, em relação ao julgado, que o acórdão deverá ser reformado para o efeito de julgar integralmente improcedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, seja porque correta a classificação fiscal que adotou, seja pela necessidade de novo lançamento enquadrando as embarcações sob o código NCM 89.06.90.00, apontado como correto pela DRJ. No mérito, alegou que: ● a reclassificação fiscal após o desembaraço aduaneiro implica alteração do critério jurídico anteriormente adotado, em inobservância ao disposto no art. 146 do CTN; ● não obstante a impossibilidade de reclassificação fiscal pelo Fisco após o desembaraço aduaneiro das embarcações é de se reiterar que as mesmas também atuam como rebocadores; ● considerando ainda a inexistência de código específico para embarcações de apoio marítimo bem como a possibilidade de as embarcações efetuarem operações de reboque, resta demonstrado que não houve qualquer equívoco na classificação fiscal 8904.00.00 adotada pela recorrente; ● caso se entenda como incorreta a classificação fiscal adotada e que as embarcações somente poderiam ser classificadas no código NCM 89.06.90.00, ainda assim deverá ser afastada a aplicação da multa por erro na classificação fiscal, ante a inexistência de qualquer tentativa de burlar a fiscalização, bem como de qualquer prejuízo ao Erário; ● ainda que se entenda que as embarcações deveriam ter sido classificadas no código NCM 8906.90.00, também esse código engloba bens que podem ser submetidos ao Repetro, com suspensão total dos tributos incidentes na importação, nos termos das IN SRF nº 4/2001, vigente à época das admissões; ● ainda que o código 8901.90 fosse o correto, o que evidentemente não é, seria cabível a aplicação do Repetro a bens da posição 8901, como determinado pelo Ato Declaratório Coana nº 2/2002; ● ainda que se entenda como incorreta a classificação fiscal adotada pela recorrente e que as embarcações somente poderiam ser classificadas sob o código NCM 8906.90.00, a multa por erro na classificação fiscal não poderá ser exigida por meio do presente auto de infração; ● o acórdão recorrido manteve a aplicação da multa por erro na classificação fiscal das embarcações, mesmo tendo reconhecido que a classificação fiscal adotada pelo Fisco está manifestamente equivocada; ● os fatos demonstram que há inexistência material no auto de infração, impossível de ser retificada por meio de acórdão que sugeria reclassificação fiscal para o código NCM 89.06.90.00; ● necessária, nesse caso, seria a lavratura de novo auto de infração corrigindo a classificação tarifária da

mercadoria importada; ● a Receita Federal deferiu e depois prorrogou por diversas vezes os regimes de admissão temporária e habilitação ao Repetro para as embarcações, todavia, depois de alguns anos, instaura procedimento por código NCM incorreto e por infração a norma administrativa relativa ao controle das importações; ● o ato administrativo de imposição de multa em decorrência de suposto erro na classificação fiscal revela-se manifestamente ofensivo aos princípios da segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade. Diante do exposto, requer que o recurso seja conhecido e provido, para reformar o acórdão recorrido e julgar integralmente improcedente o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

Conheço dos recursos por atenderem aos requisitos de admissibilidade.

Alegação de modificação do critério jurídico

No recurso interposto a autuada alega que a mudança de classificação fiscal após o desembaraço aduaneiro importaria modificar o critério jurídico antes adotado.

Em face da legislação aduaneira vigente, entendo que a alegação da recorrente não tem qualquer amparo jurídico, como se verá a seguir.

Relevante para o perfeito entendimento da matéria é o fato de que a legislação aplicável à espécie consagrou a existência da revisão aduaneira, objetivando a verificação da regularidade do pagamento dos tributos e da satisfação das demais exigências concernentes ao despacho de importação, conforme estabelece o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação que lhe deu o art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/1988, verbis:

“Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-Lei.”

A revisão aduaneira referida na norma acima transcrita está disciplinada no art. 570 do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro/2002) vigente à época das importações da recorrente, o qual define os procedimentos e estabelece o prazo de 5 anos do registro da declaração de importação para a sua implementação, com vistas a apurar a regularidade dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, a aplicação de benefícios fiscais e a exatidão das informações prestadas pelo importador no despacho aduaneiro, verificados ou não por ocasião do correspondente despacho, inclusive sua classificação fiscal.

De mais, a revisão do lançamento está expressamente prevista no art. 149, I, do CTN, que dispõe que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine. No caso em exame, essa determinação está expressamente prevista em lei e disciplinada no referido art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002 (atual art. 638 do Decreto nº 6.759/2009 – RA em vigor).

De outra parte, os impostos devidos na importação estão classificados como sujeitos a lançamento por homologação. E nesses casos, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a autoridade dispõe do prazo de 5 anos para a homologação desse lançamento, a contar da ocorrência do fato gerador. Somente quando decorrido esse prazo é que se tem por homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. No caso, a revisão aduaneira é procedimento que deve ser adotado dentro desse prazo de homologação, o que demonstra a inequívoca compatibilidade desses procedimentos no tocante à matéria.

Destarte, a revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à exigência de eventual crédito tributário é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

Classificação fiscal das embarcações

A recorrente submeteu a despacho aduaneiro as embarcações sob regimes aduaneiros suspensivos de tributos, com classificação no código NCM 8904.00.00, próprio para **“REBOCADORES E BARCOS CONCEBIDOS PARA EMPURRAR OUTRAS EMBARCAÇÕES”**. Já o Fisco entendeu que tais bens deveriam ter sido classificadas no código NCM 8901.90.00, destinado ao enquadramento de **“Outras embarcações para o transporte de mercadorias ou para o transporte de pessoas e de mercadorias”**, razão pela qual exigiu a multa de 1% por classificação incorreta. Por sua vez, o órgão julgador da lide concluiu que deveria ter sido utilizado o código 8906.90.00, próprio para **“OUTRAS EMBARCAÇÕES, INCLUÍDOS OS NAVIOS DE GUERRA E OS BARCOS SALVA-VIDAS, EXCETO OS BARCOS A REMO – Outras”**.

Verifica-se que os laudos de vistorias (fls. 172 e 261 do Anexo) são claros ao declarar que as embarcações “Astrobarracuda” e “Marlin” são do tipo PSV *“Platform Supply Vessel”* (embarcação de apoio a plataformas), bem assim os certificados de classificação expedidos pelo “American Bureau of Shipping” – ABS (fls. 282 e 279). Quanto à embarcação “Robalo I”, a classificação como de “apoio marítimo” foi dado pela Agência Nacional de Transportes Aquaviários – ANTAQ (fl. 94 do Anexo), sendo que a própria recorrente declarou que a embarcação desempenha essa atividade de apoio e do tipo PSV (fl. 311 do Anexo), embora no certificado emitido pelo ABS (fl. 269) esteja incluída na classe *“Tug and Supply Vessel”* (embarcação de reboque e de apoio). Já a embarcação “Seacor Lilen” tem essa mesma classe no certificado de classificação emitido pela “Det Norske Veritas” (fl. 274), embora se trate de embarcação do tipo AHTS *“Anchor Handling Tug Supply”* (embarcação de reboque e manipulação de âncoras e de apoio), cumprindo observar que as informações constantes dos autos demonstram que se trata, também, de embarcação rebocadora e de apoio marítimo, como também refere expressa o laudo de vistoria de fl. 333.

Em vista dessa atividade principal, todas as embarcações estrangeiras de que tratam os autos foram inscritas nas Capitânicas dos Portos como enquadradas na categoria de apoio marítimo (fls. 270, 276, 280 e 283), em obediência à classificação de tipos de embarcações estabelecida pela Portaria nº 45/2005 da Diretoria de Portos e Costas, do Comando da Marinha (DOU de 27/6/2005), de acordo com a tabela constante das NORMAM-01/DPC – Normas da Autoridade Marítima para Embarcações Empregadas na Navegação de Mar Aberto.

A mesma Portaria estabelece, em seu item 0216, a classificação dos diversos tipos de embarcações, onde se verifica a existência de enquadramentos distintos para: **“(23) Passageiro/carga geral”**, **“(33) Rebocador/empurrador”** e **“(37) Supridores de plataformas marítimas (supply)”**. No caso em exame, as Capitânicas dos Portos inscreveram as

embarcações para operar no apoio marítimo às atividades de produção e perfuração na plataforma continental.

Os elementos processuais são suficientes para se concluir pela classificação fiscal das embarcações no código NCM 8906.90.00, visto que, regra geral, todas desempenham atividades supridoras às plataformas. Tais embarcações não podem ser classificadas como rebocadores, assim como não podem ser classificadas apenas como embarcações de transporte de pessoas ou de mercadorias, visto terem função mais específica: de apoio marítimo, conforme definem as mesmas NORMAM-01/DPC em seu item 0202, "d", *verbis*:

"Apoio marítimo: é a navegação realizada para o apoio logístico a embarcações e instalações em Aguas territoriais nacionais e na Zona Econômica Exclusiva, que atuam nas atividades de pesquisa e lavra de minerais e hidrocarbonetos;"

Essa atividade de apoio marítimo envolve a acomodação e o transporte de pessoas e de seus bens, bem como o transporte de produtos em contêineres no convés e de uma variedade de granéis em tanques no convés inferior, tais como produtos químicos, cimento, combustível, água potável, água salgada e óleo diesel. Essa atividade pode ser mais abrangente, de forma que certas embarcações são equipadas com reboque e manuseio de âncoras, bem como permitem ações de combate ao derramamento de óleo e a incêndios, ou a utilização de outros recursos específicos de apoio às plataformas. Como visto, o apoio marítimo é atividade abrangente e que não se basta em apenas um tipo de operação.

Finalmente, cumpre ressaltar que essa questão já foi objeto de exame por parte da Receita Federal do Brasil, destacando-se as seguintes decisões de consulta, *verbis*:

"CÓDIGO TEC: 8906.90.00

Embarcação de serviço offshore multifuncional, que efetua operações de manuseio de âncoras, reboque e transporte de suprimentos e outras cargas, denominada "Olympic Hercules", construída pelo estaleiro Ulstein Verft As, Ulsteinvik Norway." (Solução de Consulta Diana SRRF/7ª nº 10, de 5/4/2010)

"Código TEC: 8906.90.00

Mercadoria: Embarcação de apoio marítimo denominada Maersk Provider do tipo AHTS 15000, de bandeira dinamarquesa, construída pelo estaleiro Soviknes Verft A/S, na Noruega, com número oficial D33387 e número de registro IMO 9007142." (Solução de Consulta Diana SRRF/7ª nº 49, de 22/9/2011)

Os argumentos trazidos em tais decisões são praticamente idênticos, sendo oportuno reproduzir o da primeira decisão, *verbis*:

"Compulsando as informações técnicas constantes dos autos, depreende-se que o produto que se quer classificar não se identifica como sendo um simples rebocador do tipo descrito na posição 8904 do Sistema Harmonizado, mas sim uma embarcação de maior complexidade operativa, agregando múltiplas funções, sendo a capacidade de rebocar apenas uma delas. O produto sob consulta é uma "embarcação de serviço offshore multifuncional, que efetua operações de manuseio de âncoras, reboque e transporte de suprimentos e outras cargas",

de acordo com a especificação do próprio estaleiro construtor, conforme descrito no relatório.”

Assim, as embarcações afretadas para utilização específica em atividades de apoio/suprimento de plataformas marítimas devem ser enquadradas como embarcações de apoio, atividade abrangente e cuja classificação fiscal deve ter seu melhor enquadramento no código NCM 8906.90.00.

Multa por classificação fiscal incorreta

A única exigência mantida pelo órgão julgador e objeto do recurso voluntário é a multa de 1% por classificação incorreta.

Verifica-se que a classificação fiscal que se concluiu ser a correta para as embarcações não se adequa à utilizada pela autuada nem à adotada pelos autuantes. Nos casos da espécie é praxe deste Colegiado a exclusão do lançamento, visto que se trata de terceira classificação e que essa não foi o objeto de motivação para a formalização da peça básica. O Fisco fez a exigência fiscal adotando como correto o código NCM 8901.90.00, enquanto que no julgamento da lide concluiu-se pelo código NCM 8906.90.00. Embora o erro de classificação da autuada, não há como vingar o lançamento que partiu de premissa errônea.

Destarte, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, de forma a excluir do Auto de Infração a multa de 1% por classificação fiscal incorreta, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 636 do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro/2002).

Recurso de ofício

No que respeita à exclusão dos tributos e consectários legais, entendo que o órgão julgador decidiu a lide em boa e devida forma, visto que o erro de classificação fiscal não implica, necessariamente, a exclusão de mercadorias dos regimes aduaneiros especiais de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural – Repetro, e de admissão temporária.

De outra parte, as informações prestadas por ocasião dos despachos de importação das embarcações, aliadas aos documentos que acompanharam tais despachos, trazem a suficiente convicção quanto à classificação e à possibilidade de inclusão desses bens nos referidos regimes aduaneiros suspensivos. Cumpre observar que os bens importados têm pleno amparo no regime, por estarem relacionados expressamente no Anexo Único da IN SRF nº 4/2001 e da IN RFB nº 844/2008, que a revogou, sendo que essa última tratou a aplicação do regime de forma extensiva, ao permitir a admissão para *“Embarcações destinadas às atividades de pesquisa e produção das jazidas de petróleo ou gás natural e as destinadas ao apoio e estocagem nas referidas atividades”*.

No que respeita à multa por infração ao controle administrativo, também bem acentuou a decisão de primeira instância ao citar o art. 7º, parágrafo único, II, da Portaria Secex nº 17/2003, que estabeleceu a dispensa de licenciamento para as importações ora sob exame, *verbis*:

“Art. 7º (...)

Parágrafo único. Estão relacionadas a seguir as importações dispensadas de licenciamento:

(...)

II – sob o regime de admissão temporária, inclusive de bens amparados pelo 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;

(...)”

No caso, nem se trata da aplicação benigna do Ato Declaratório Cosit nº 12/1997, visto que as situações ali referidas respeitam à classificação tarifária errônea que exija novo licenciamento automático. No caso em exame os bens estão dispensados de licenciamento por ato expresso do órgão que regula tal exigência.

De se ressaltar que esse tratamento administrativo perdura até o momento, como se verifica da Portaria Secex nº 23/2011 em seu art. 23, § 1º, II. Em se tratando de bens cuja importação está dispensada de licença, há que se considerar indevida a tipificação de infração e, conseqüentemente, a exigência fiscal das multas previstas no art. 633, II, “a” do Decreto nº 4.543/2002 e no art. 706, I, “a”, do Decreto nº 6.759/2009.

Conclusões

Diante do exposto, voto por que seja rejeitada a preliminar de nulidade por alegada mudança de critério jurídico quanto à classificação tarifária e, no mérito, seja negado provimento ao recurso de ofício e dado provimento ao recurso voluntário.

José Luiz Novo Rossari

