



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

Processo nº 10074.001831/2010-79
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3201-003.755 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2018
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO II
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado GE CELMA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MERO INCONFORMISMO.

Não se acolhem-se Embargos de Declaração por mero inconformismo com o julgado, mormente quando inexistente qualquer erro, dúvida, contradição ou omissão no acórdão embargado, .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e rejeitar os embargos, vencido o conselheiro Marcelo Giovani Vieira (relator), que votou por conhecer e acolher os embargos, sem efeitos infringentes. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário,

Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

Relatório

Inicialmente transcrevo relatório do acórdão embargado:

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento de 1ª instância administrativa, transcrevo abaixo o relatório da decisão recorrida, bem sua ementa e as razões recursais:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 545.195.689,79 referente a Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS/Pasepimportação, Cofinsimportação, multa de mora e juros de mora.

Depreende-se do Termo de Verificação integrante do auto de infração que:

A interessada registrou Declarações de Importação no período de 01/01/2006 a 28/02/2009 para amparar importação de mercadorias, pleiteando benefícios fiscais.

Os benefícios pleiteados se referem a isenção de Imposto de Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, com fundamento na Lei nº 8.032/1990, e a redução das alíquotas de PIS/Pasepimportação e de Cofinsimportação, amparando-se na Lei nº 10.865/2004.

As atividades da empresa giram em torno de motores aeronáuticos e outros motores, sendo que o Certificado de Homologação de Empresa (CHE) expedido pelo DAC autoriza a empresa a executar serviços, exclusivamente, conforme os Padrões D (manutenção, modificações e reparos em motores de aeronaves), F (manutenção e reparos em equipamentos de aeronaves) e H (serviços especializados).

A isenção de imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados, prevista na Lei nº 8.032/1990, é relativa a importações de partes, peças e componentes destinados a uma das operações relacionadas (reparo, revisão e manutenção) em um dos bens descritos (aeronaves e embarcações).

A interpretação da norma isencional deve ser de forma restritiva, sendo vedadas interpretações extensivas. Portanto, as isenções em tela, in casu, somente abrangem aeronaves, que são classificadas na Posição NCM 8802 e não motores, classificados no Capítulo 84 da NCM.

Análise dos 12 (doze) contratos da empresa com seus clientes confirma que nenhum deles tem por objeto reparo, revisão e manutenção de aeronaves, mas sim reparo, revisão e manutenção de determinados motores, seus acessórios ou componentes.

Conclui-se, assim, que a empresa não faz jus às isenções previstas na Lei de regência, devendo ser revogadas.

O artigo 1º da Lei nº 8.032/90 revogou o dispositivo que expressamente concedia isenção à manutenção, revisão e reparo de componentes das aeronaves, como é o caso de motores.

A Solução de Consulta nº 523/89 e o Memo RF/Cosit/Dicex nº 60/2004, trazidos pela interessada não apresentam nenhuma contradição em relação às conclusões antes estabelecidas. Ao contrário, a Solução de Consulta ao se referir apenas à manutenção de aeronaves, reafirma a impossibilidade de gozo da isenção nas importações para manutenção de motores aeronáuticos.

Análise da legislação comparada, da mesma forma, faz concluir que há clara distinção entre aeronaves e motores para essas.

89% das Declarações de Importação foram desembaraçadas no canal verde de conferência, ou seja, 11.020 DI's, das 12.428 DI's desembaraçadas.

A isenção de II e IPI não abrange “ferramentas” e suas partes, portanto são revogadas na presente autuação as isenções indevidamente concedidas.

O Decreto nº 5.268/2004 alterou a tipificação da isenção, que passou a ter caráter misto, ou seja, vinculada tanto à destinação dos bens, quanto à qualidade do importador, pois passou a direcionar a isenção aos proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda, a oficinas homologadas.

Uma importante consequência dessa alteração é a exigência de Certidões Negativas dos Tributos Federais e a regularidade perante o FGTS, conforme art. 47 da Lei nº 8.212/1991 e art. 60 da Lei nº 9.069/95. Especificamente em relação ao FGTS o art. 27 da Lei nº 8.036/90 condiciona a apresentação do certificado de regularidade para o reconhecimento de benefícios fiscais.

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 07/1998, esclareceu que o despacho e consequente desembaraço de mercadorias importadas, quando isentas ou tributadas à alíquota zero, prescindem da comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, por não se tratar de benefício ou incentivo fiscal concedido subjetivamente ao importador.

Assim, caso a isenção ou redução seja direcionada a apenas alguns contribuintes (vinculada à qualidade do importador) estamos diante de um benefício subjetivo, condicionado, portanto, à comprovação de quitação de tributos e contribuições federais.

No caso em apreço, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 5.268/2004, apenas os proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda as oficinas especializadas, homologadas e detentoras de contratos com os proprietários ou possuidores de

aeronaves, estão aptos a realizar a importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves com isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, e com redução a zero das alíquotas do PIS/Pasepimportação e da Cofinsimportação, o que caracteriza claramente a subjetividade da isenção e da redução. Assim, deve a interessada comprovar a quitação de tributos e contribuições federais, bem como a regularidade perante o FGTS a partir de 10/11/2004.

No período compreendido entre 05/05/2009 e 21/12/2009 houve retorno à tipificação objetiva, com a publicação do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009 até sua alteração pelo Decreto nº 7.004/2009.

A redução de alíquotas do PIS/Pasepimportação e da Cofinsimportação, para o caso em tela, foi prevista no art. 8º, § 12, inciso VII, da Lei nº 10.865/2004. A Lei nº 10.925/2004, publicada em 26/07/2004, alterou a redação do dispositivo em menção, todavia ainda abrangendo os bens em trato.

Em 09/08/2004 foi publicado o Decreto nº 5.171/2004 que criou nova condição para a concessão do benefício, vigente a partir de 26/07/2004, idêntica àquela introduzida pelo Decreto nº 4.765/2003 para a isenção do imposto de importação, qual seja, que o benefício só seria aplicável para a importações destinadas à manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem de aeronaves utilizadas no transporte comercial de cargas ou de passageiros.

O mesmo Decreto nº 5.268/2004, publicado em 10/11/2004, que alterou o Decreto nº 4.543/2002, introduzindo a subjetividade na isenção do imposto de importação (isenção vinculada à qualidade do importador), também o fez em relação ao PIS/Pasepimportação e à Cofinsimportação, estabelecendo exigências semelhantes.

A interessada atende aos requisitos previstos para a redução das alíquotas das contribuições, relativamente aos contratos e certificados de homologação. Todavia, não comprovou sua regularidade perante os tributos federais e perante o FGTS, condição para a concessão e fruição do benefício. Desse modo, são revogados na presente autuação o benefício para o PIS/Pasep e para a Cofins, nas importações nos períodos sem comprovação da referida regularidade, por terem sido indevidamente concedidos.

A interessada apresentou certidões de regularidade fiscal e perante o FGTS para parte do período, ou seja, não comprovou a qualidade de regular para todo o período fiscalizado. Assim, ao negligenciar a obtenção das certidões à época não tem como fazer prova, hoje, de que teria direito a elas.

De acordo com o artigo 47 da Lei nº 8.212/91 é ônus da empresa para usufruir o benefício fiscal apresentar CND.

Alguns dos certificados de regularidade perante o FGTS apresentados pela interessada tinham validade condicionada à verificação de autenticidade no site da Caixa.

Todavia tal conferência não foi possível em razão de o site não mais disponibilizar informações para esses períodos, portanto os certificados não foram aceitos. Ademais se refiram apenas a alguns períodos.

A interessada apresentou ofício emitido pela Caixa, no qual essa informa que o modelo de gestão do FGTS adotado pela CEF não prevê a recuperação de regularidade em períodos passados.

O ofício informa ainda que se verificou que os recolhimentos de FGTS pela interessada são efetuados rigorosamente em dia, conforme extrato anexo. Essa informação não confere com os extratos mencionados, pois praticamente todo o recolhimento foi efetuado em atraso.

Por fim, o ofício registra que, “considerando o exposto acima, não identificamos óbice para que os certificados de regularidade fossem emitidos à época”. Ocorre que os atrasos mencionados já seriam óbice suficiente para não emissão do certificado à época.

Ademais, recolhimento no prazo não significa dizer que houve recolhimento de tudo o quanto era devido à época. Somente o certificado de regularidade nos moldes da Caixa teria este condão.

Cabe ao importador a comprovação de que cumpria todos os requisitos previstos na Lei nº 8.212/90 e da Lei nº 10.865/2004, bem como na legislação correlata, para ter reconhecido os benefícios fiscais pleiteados, e mais, que cabe ao importador a comprovação de que cumpriu a finalidade que motivou a concessão dos benefícios.

Os benefícios fiscais em tela possuem dois momentos distintos: um momento inicial (momento da concessão) onde a autoridade fiscal avalia o preenchimento dos requisitos e o cumprimento das condições por parte do contribuinte e reconhece a aplicação dos benefícios fiscais, e um período posterior (período de fruição) durante o qual o beneficiário deve, além de continuar preenchendo os requisitos, observar o cumprimento de algumas outras condições.

Verificou-se que os benefícios foram concedidos de forma indevida, portanto, com base nos artigos 155 e 179 do CTN os benefícios devem ser revogados e os tributos renunciados devem ser cobrados, sem imposição de penalidade, exceto quando constatado artifício doloso.

Para se verificar o cumprimento das condições e requisitos no momento da concessão, há a previsão de realizar-se a revisão aduaneira (artigo 570 do Decreto nº 4.543/2002).

A empresa deixou de cumprir condições e de satisfazer requisitos necessários para a concessão da isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados relativos às Declarações de Importação registradas no período entre 01/01/2006 e 28/02/2009.

Portanto, esses benefícios foram revogados e os impostos devem ser cobrados, acrescidos de juros moratórios (art.61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996), sem multa de ofício (art. 155, II, do CTN).

Todavia, por não possuir caráter punitivo, é proposta a aplicação da multa moratório, prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Com relação à redução das alíquotas de PIS/Pasep-importação e Cofins-importação a interessada não comprovou a regularidade em relação aos tributos federais, bem como em relação ao FGTS, nos períodos indicados no item cinco do termo de verificação fiscal. Para esses períodos deve ser realizada a cobrança das contribuições não recolhidas, acrescidas de juros e multa de mora.

Para o cálculo das contribuições foram utilizadas as seguintes alíquotas de ICMS: 19% (18 +1) DI's desembaraçadas no RJ exceto aquelas desembaraçadas no Aeroporto Internacional Antonio Carlos Jobim nas quais foi utilizada a alíquota de 14 % (13 +1). Para as demais DI's foi utilizada a alíquota de 18%.

Pelas razões expostas, foram lavrados autos de infração para exigência dos impostos e contribuições não recolhidos quando do registro das Declarações de Importação, acrescidos de multa de mora de 20% e juros de mora.

Regularmente cientificada pela via pessoal (ciência fl. 2328) a interessada apresentou a impugnação tempestiva (v. fl. 3588) de folhas 3189 a 3243, com documentos anexados.

A impugnante alega, em síntese, que:

Para o cumprimento das atividades constantes de seu objeto social, muitas vezes importa do exterior partes, peças, componentes e ferramentas utilizados na prestação do serviço de reparo, revisão e manutenção de motores aeronáuticos.

Essas importações são beneficiadas com a isenção de imposto de importação e de imposto sobre produtos industrializados, nos termos da Lei nº 8.032/1990 e pela alíquota zero do PIS/Cofinsimportação, na forma da Lei nº 10.865/2004.

Há erros de cálculo dos impostos e contribuições lançados. Com relação ao cálculo das contribuições, a fiscalização aplicou a alíquota de ICMS de 18%, todavia havia que considerar a redução da base de cálculo autorizada pelo Convênio ICMS 75, de 05/12/1991, vigente até 31/12/2012, que resulta na aplicação da alíquota de 4%.

A fiscalização considerou as alíquotas de 16% para o imposto de importação incidente para as mercadorias classificadas nas NCM 4016.93.00 e 8483.10.90 e para o IPI aplicou alíquota de 8% para os bens classificados na NCM 4016.93.00 e de 12% para aqueles relativos à NCM 8483.10.90.

Ocorre que essas alíquotas somente foram válidas até dezembro de 2006, pois a Resolução Camex nº 43/2006 e a TIPI, objeto do Decreto nº 6006/2006, ambas com efeitos a partir de 1/1/2007,

estabeleceram alíquotas de II e IPI reduzidas a zero para as citadas NCM.

Há, portanto, erro na apuração do II e do IPI a partir de 01/01/2007, que deve ser retificado, em função da utilização de alíquotas indevidas. Por essa razão, também a apuração de PIS/Cofins-importação deve ser revista, tanto pelo uso de alíquotas indevidas do II e do IPI, quanto pelo percentual indevido do ICMS antes citado. É o que a jurisprudência tem amuito decidido.

O inciso I do artigo 7º da Lei nº 10.865/2004 é inconstitucional, pois determina utilização de base de cálculo das contribuições diferente da autorizada pela Constituição Federal em seu artigo 149, § 2º, inciso III, alínea “a”, referente ao valo aduaneiro.

Assim, deve ser reduzido o crédito tributário referente ao PIS/Cofins-importação, excluindo da base de cálculo o valor do ICMS e das próprias contribuições, ajustando para o valor aduaneiro determinado pelo GATT.

Sem prejuízo do já explicitado, há que se cancelar a totalidade da exigência fiscal, haja vista ter cumprido todos os requisitos necessários ao gozo dos benefícios fiscais pleiteados.

A interpretação dada pela fiscalização à legislação de regência da isenção do II e do IPI é restritiva e equivocada, chegando a conclusão ilógica e absurda.

A isenção do II sobre a importação de componentes aeronáuticos destinados à manutenção de aeronaves e de seus componentes está prevista no artigo 15, inciso IX, do Decreto-lei nº 37, de 18/11/1966.

A Lei nº 8.032/1990 deixou de fora da revogação das isenções e reduções do II e do IPI, essa de que trata o artigo 15, IX, do DL 37/66, conforme o artigo 2º, inciso II, alínea “j”, da Lei nº 8.032/1990.

E, além disso, estendeu a isenção ao imposto sobre produtos industrializados, conforme disposto no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.032/1990.

A “isenção do Imposto de Importação sobre bens destinados à manutenção de aeronaves e de seus componentes, concedida pelo DL 37/66, ainda está em pleno vigor, tanto que mantida pela norma contida no artigo 2º, inc. II, alínea “j”, da Lei n. 8032/90, e estendida ao IPI, nos termos do artigo 3º desta mesma lei.

E a redação do artigo 15 do DL 37/66 é muito clara no sentido de que a isenção em foco não se limita apenas às partes e peças de reparo de aeronaves, aplicando-se, também, àquelas destinadas ao conserto dos componentes dessas aeronaves, dentre os quais, indubitavelmente, estão inseridos os motores aeronáuticos.

Portanto, a Impugnante, que importou peças, partes e componentes de reparo, revisão e manutenção de motores de aeronaves, faz jus à isenção em foco.

(...)

A falta de identidade entre o artigo 2º, inc. II, "j", da Lei n. 8032 e o artigo 15 do DL 37/66, ou melhor, a ausência de menção, pelo primeiro, aos "componentes" das aeronaves, não tem o condão de validar o argumento do fisco de que teria havido revogação parcial do benefício fiscal.

Ora, a diferença entre um e outro dispositivo legal é fruto de uma questão de estilo ou preferência redacional do legislador, não alterando o conteúdo da norma isentiva."

Não houve revogação parcial da isenção prevista no artigo 15, inciso IX, do Decreto-lei nº 37/1966 pela Lei nº 8.032/1990.

A isenção concedida com vistas ao reparo de aeronaves abrange também seus componentes, dentre os quais se incluem os motores aeronáuticos.

A interpretação literal realizada pela fiscalização não está correta. Mesmo para normas tributárias a jurisprudência dos tribunais tem sido no sentido de que a interpretação literal não cabe, mesmo nas hipóteses do artigo 111 do CTN. Da mesma forma no âmbito do julgamento administrativo.

"Realmente, apesar de a legislação inerente ao benefício fiscal fazer referência apenas a "aeronaves e embarcações", que se submetem a reparo mediante o uso de componentes cuja importação é isenta dos impostos em apreço, sem aludir, de maneira expressa, a "motores", "partes", "peças", "equipamentos" e "componentes" das aeronaves, todos estes bens, por serem partes integrantes das últimas, ficam, sim, favorecidos com a isenção.

Essa conclusão não fere o artigo 111, inc. II, do Código Tributário Nacional, na medida em que não se trata de interpretação ampliativa da norma, mas, sim, de análise de seu verdadeiro alcance, de sua finalidade, de tal forma que a lei tenha aplicação prática, não conduzindo a conclusões absurdas.

(...)

Nesses termos, beneficiando-se o "todo", as partes e componentes a ele inerentes estarão, também, e consequentemente, beneficiadas, até porque, ao aludir às aeronaves, o legislador não imaginou uma "carcaça", mas, sim, um equipamento complexo, formado por uma série de peças e aparelhos, tais como os motores aeronáuticos. Ora, se o benefício fiscal fosse dado à fuselagem, ele seria vazio, sem conteúdo, o que, de certo, não foi a intenção do legislador."

A Superintendência Regional da Receita Federal na 7ª Região Fiscal proferiu a Solução de Consulta nº 226/2001 no sentido de que a isenção do imposto de importação alcança os itens

importados com vistas ao reparo e à manutenção, não só de aeronaves, como também de suas partes e peças.

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou quanto ao alcance da isenção em casos semelhantes, tendo determinado que o benefício concedido ao todo (principal) é extensivo às suas partes (acessórios).

Da mesma forma que as partes, peças e componentes, as ferramentas também são isentas do imposto de importação e do IPI, pois são necessárias, indispensáveis à realização da atividade de revisão, manutenção ou reparo e aeronaves e de seus equipamentos.

O Parecer CST/DTECEX, de 1989, e o MEMO/SEANA/001/94 confirmam que a impugnante possui direito à isenção do imposto de importação e do IPI. E ainda que os impostos fossem devidos, o fato de ter agido em conformidade a normas complementares das leis tributárias torna descabida a imposição de penalidade e cobrança de juros, nos termos do artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

“A isenção do Imposto de Importação e do IPI e a alíquota zero do PIS/COFINS-Importação ora debatidos consistem em benefícios fiscais de natureza objetiva, e não "mista" ou subjetiva, como indevidamente afirmou a fiscalização, pelo que, nos termos do Ato Declaratório Normativo Cosit n. 7, de 7.7.1998, a apresentação da certidão de regularidade fiscal, nestes casos, é prescindível.”

A Lei nº 8.032/1990 segregou as isenções de acordo com seu caráter, subjetivo ou objetivo. Assim foram definidas as isenções subjetivas (dependentes da qualidade do importador) no inciso I do artigo 2º e aquelas de caráter objetivo (dependentes do tipo de bem a ser importado) no inciso II do mesmo artigo 2º da lei. A isenção de partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações foi prevista na alínea “j” do inciso II do artigo 2º da Lei nº 8.032/1990, caracterizando assim sua natureza objetiva. Da mesma forma em relação à redução de alíquotas do PIS/Cofins-importação que foi definida no inciso VII do parágrafo 12 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 especificamente aos bens ali arrolados e não direcionada a determinadas pessoas em função de suas qualidades pessoais.

A interpretação realizada pela fiscalização está equivocada na medida em que admite que alteração de requisitos determinados em decretos (Decreto 4.543/2002 e Decreto nº 5.171/204, alterados pelo Decreto nº 5.268/2004) teriam alterado a natureza do benefício fiscal em foco, estabelecido em norma superior, lei. Essa interpretação estaria admitindo uma verdadeira ilegalidade, pois as alterações teriam sido realizadas sem amparo na lei.

A redação do Regulamento Aduaneiro de 2002 foi novamente utilizada no Regulamento Aduaneiro de 2009, relativamente ao dispositivo que estabelece as condições para a isenção do

imposto de importação e do IPI em trato, à exceção de pequeno período entre fevereiro e dezembro de 2009.

“Assim, no que se refere ao Imposto de Importação e ao IPI, quando muito, pode-se dizer que, exceto durante o curto espaço de tempo durante o qual vigeu a redação original do artigo 174 Regulamento Aduaneiro de 2009, a importação dos componentes destinados ao conserto e à manutenção de motores de aeronaves era, como de fato é, isenta desses tributos, desde que observadas as seguintes condições”:

(i) se a importação for realizada pelo proprietário ou possuidor respectivo: este deve fazer prova da propriedade ou posse do bem; ou

(ii) se a importação for realizada por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves: esta deverá apresentar o contrato de prestação de serviços para o que foi contratada, bem como estar homologada perante a ANAC para a realização destas atividades.”

As condições cominadas na legislação regulamentar para a fruição do benefício atinente ao PIS/Cofinsimportação são exatamente as mesmas estabelecidas para o gozo da isenção do Imposto de Importação e do IPI.

“Realmente, as normas que conferem isenção e atribuição de alíquota zero, respectivamente, para Imposto de Importação e IPI e para PIS/COFINSImportação, contemplam os mesmos requisitos e condições.

Esses requisitos e condições nada têm a ver com as características da pessoa do importador. Sua finalidade não é restringir o benefício fiscal a esta ou aquela categoria de importadores; trata-se, na verdade, de exigência no sentido de que o importador faça prova da destinação, a tal ou qual aeronave, dos componentes de reparo e manutenção por ele importados.”

“O fato de o importador ter de se submeter a determinadas condições para fruição da isenção e da alíquota zero, como, por exemplo, ser proprietário ou possuidor da aeronave a ser reparada, ou ainda, ser empresa homologada para a prestação de serviços de manutenção da aeronave a ser reparada, não transforma a natureza do benefício originalmente concedido, que continua sendo, até a presente data, objetiva.”

“Assim, não há que se falar que a isenção e a alíquota zero passaram a ser subjetivas, ou até mesmo mistas, como sustentou a fiscalização.”

“Entendimento em sentido contrário fatalmente conduziria à conclusão de que a legislação regulamentar extrapolou os limites das Leis n.s 8032/90 e 10865/04, sendo, pois, ilegal, considerando que ambas leis livram os bens importados da tributação pelo Imposto de Importação, pelo IPI e pelo PIS/COFINSImportação, independentemente de qualquer qualidade pessoal do importador.”

“Em suma, a isenção e a alíquota zero em apreço possuem natureza objetiva, sendo certo que as normas regulamentares que as disciplinaram, ao criarem condições para sua fruição, não tiveram o condão de alterar tal natureza, a uma porque esta decorre da lei, e a duas porque, se uma alteração desse jaez ocorresse em nível regulamentar, ela não teria validade, por ofensa ao princípio da legalidade.”

“À luz de todas essas considerações, demonstrado que os benefícios atinentes ao Imposto de Importação, ao IPI e ao PIS/COFINS Importação na importação de bens utilizados para o reparo e a manutenção de motores e equipamentos aeronáuticos são de natureza objetiva, resulta caracterizado que a comprovação da quitação dos tributos não representava, como de fato representa, requisito para o aproveitamento destes benefícios, nos termos do Ato Declaratório Normativo Cosit n. 7. Portanto, é inteiramente descabida a exigência da fiscalização no sentido de que a Impugnante fornecesse certidão de regularidade fundiária, previdenciária e quanto a tributos federais em geral, razão pela qual é imperioso o cancelamento do crédito tributário ora combatido.”

As normas que estabelecem a exigência da comprovação de situação regular perante o Fisco Federal e perante o FGTS (Lei nº 9069/1995, Lei nº 8212/1991 e Lei nº 8036/1990) são anteriores à instituição do PIS/Cofins- importação e os benefícios fiscais (Lei nº 10865/2004). As condições, que representam um gravame, não podem ser exigidas com base em lei anterior à instituição do incentivo fiscal, pois as normas posteriores não prevêm restrição em semelhante sentido.

O ônus de provar a situação fiscal irregular da impugnante é do Fisco. As Declarações de Importação foram quase que em sua totalidade desembaraçadas pelo canal verde de conferência aduaneira que, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 680/2006 leva em consideração a regularidade fiscal da interessada. Assim, o fato de as declarações terem sido desembaraçadas ratifica o fato de a impugnante estar em condição fiscal regular.

“Não poderiam os agentes fiscais, a essa altura, e com base em meras ilações, sem qualquer prova, sequer indícios, reputar que a Impugnante não estaria em situação regular quando das importações em apreço.(...)o Fisco não poderia alegar, sem provas, que a impugnante estaria em situação irregular, na medida em que o ônus de tal prova é do Fisco. Isto porque, se a Impugnante desembaraçou quase a totalidade de suas mercadorias vindas do exterior pelo canal verde, no pressuposto, portanto, de que estava em situação regular, na forma do artigo 21, inc. I, da Instrução Normativa SRF n. 680, caberia ao Fisco produzir prova em contrário, o sentido de que tal regularidade não existia à época.”

“Demais disso, se os próprios agentes fiscais é que controlam, ainda que em parte, os débitos existentes em nome do

contribuinte, emitindo, se for o caso, a prova da regularidade fiscal, cabe a eles, em processo de fiscalização, buscar em seus cadastros a documentação que ateste que, à época, o contribuinte estava irregular.

Isso, não só porque essa documentação (e as correspondentes informações) é de titularidade desses agentes fiscais, como também porque ela não mais é fornecida aos contribuintes, mesmo quando requerida. Ou seja, exigir a apresentação de determinados documentos ou informações pelo contribuinte, quando em posse da Administração Tributária, além de absurdo, é prova de realização impossível.”

“Deveras, o próprio "Termo de Verificação" juntado ao auto de infração revela, à fl. 26, que, em alguns casos, a alegada falta das certidões acima mencionadas durou 1 único dia, ou 2 dias, ou 13 dias, tempo mínimo para que, na prática, as empresas consigam a liberação das certidões, qualquer que seja ela.

Sendo assim, o período apontado, durante o qual, no entender da fiscalização, a Impugnante não estaria regular, é perfeitamente razoável, em qualquer empresa de médio ou grande porte que tenta obter certidões, ainda mais num período em que os documentos emitidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria da Fazenda Nacional não eram expedidos em menos de 30 dias!

Portanto, é sem razão, além faltar com razoabilidade, o argumento da fiscalização de que a Impugnante na estaria quite com suas obrigações fiscais.

No tocante à regularidade perante o FGTS, a fiscalização argumentou que a validade dos respectivos certificados apresentados pela Impugnante "está condicionada à verificação de autenticidade no site da Caixa, sendo que tal conferência não foi possível, em razão do site não mais disponibilizar informações para estes períodos. Pelo exposto, não foram aceitos os certificados acima mencionados" (fl. 24 do "Termo de Verificação").

Ora, não podem os agentes fiscais desconsiderar documentos do contribuinte sem qualquer justificativa válida para tanto. Em outros dizeres, não podem estes agentes, baseados em meras ilações, desprezar conjunto probatório que o contribuinte logrou produzir.”

A verdade material deve prevalecer, conforme diversos julgados do Conselho de Contribuintes que se transcrevem.

Foi ainda apresentado ofício emitido pela Caixa Econômica Federal por meio do qual a empresa pública estatuiu a regularidade fundiária da impugnante para o período em debate, todavia referido documento foi desconsiderado pela fiscalização.

A acusação da fiscalização de que não havia regularidade perante o FGTS porque havia pagamentos em atraso é descabida, pois regularidade não é necessariamente sinônimo de pontualidade. O pagamento fora do prazo, mas durante o trâmite processual é suficiente para que o contribuinte seja considerado regular

perante o Fisco, de acordo com decisões administrativas já proferidas.

“Diante de todo o exposto, é imperioso o cancelamento integral da exigência fiscal ora combatida, a uma porque, sendo os benefícios fiscais em foco de natureza objetiva, fazia-se inexistente, para sua fruição, a apresentação de prova de regularidade fiscal da Impugnante, na forma determinada pelo Ato Declaratório Cosit n. 7/98, e a duas porque é do Fisco o ônus da prova de que a Impugnante não estaria regular à época dos fatos, ônus do qual o Fisco não se desincumbiu.”

Há erro de enquadramento legal da penalidade no percentual de 20%, pois a fiscalização aludiu aos artigos 179 e 155 do Código Tributário Nacional.

Ocorre que o artigo 179 do CTN se refere às isenções de caráter individual, assim entendidas aquelas cuja fruição depende da análise, caso a caso, pela autoridade administrativa, de requerimento do interessado, fazendo prova do cumprimento dos requisitos e condições para o gozo do benefício fiscal. Não é o caso da isenção do IPI e do imposto de importação e das alíquotas zero das contribuições, que são declaradas pelo importador na própria declaração de importação, deixando de ser recolhidas independentemente de qualquer autorização, licença ou processo formal de reconhecimento desses benefícios fiscais.

Portanto, não podem ser aplicados os dispositivos legais utilizados pela fiscalização para fins de enquadramento da multa, além de, ademais, o benefício fiscal do PIS/Cofins sequer ser uma isenção, esta sim disciplinada pelo artigo 179 do CTN.

Houve, assim, inobservância ao disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, fato que torna nula a autuação fiscal conforme decisões administrativas.

E ainda que fossem aplicáveis ao caso os dispositivos legais invocados pela fiscalização, o artigo 155, inciso II do Código Tributário Nacional impede a aplicação de qualquer multa para o caso em tela. Não há que se falar que a multa moratória, por não ser punitiva, poderia ser aplicada ao caso, diferentemente da multa de ofício. A multa moratória tem sim caráter punitivo, como a jurisprudência, administrativa e judicial, ha muito já firmou.

Requer a reforma do auto de infração ou a declaração de sua improcedência.

A instância a quo julgou procedente em parte a impugnação, nos termos da ementa do Acórdão nº 0728.632, de 02/05/2012, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

ISENÇÃO DE IMPOSTOS NA IMPORTAÇÃO. NORMAS APLICÁVEIS.

As normas a serem observadas na concessão ou reconhecimento de isenção de impostos na importação de mercadorias são aquelas que regem a matéria específica. Cumpridos os requisitos específicos instituídos para a concessão ou reconhecimento da isenção esta deve ser deferida.

ISENÇÃO DE IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. INTERPRETAÇÃO DA NORMA.

A norma que estabelece isenção de imposto de importação deve ser interpretada literalmente. “Ferramentas” não se incluem no conceito de partes, peças ou componentes, mesmo que utilizadas em serviços de reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, no âmbito da isenção de imposto de importação prevista na alínea “j” do inciso II do art. 2º da Lei nº 8.032 de 12/04/1990.

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS FEDERAIS. BENEFÍCIO FISCAL. INEXIGIBILIDADE.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é vedada a exigência de certidão negativa de débitos federais, por ela emitida, para fins de concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal. A verificação da regularidade fiscal do sujeito passivo cabe à unidade da RFB encarregada da análise do pedido. (IN RFB nº 734/2007)

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como a parcela do crédito tributário que foi exonerada pela decisão da instância a quo excedeu ao patamar previsto no art. 1º da Portaria MF nº 3, de 2008 (o crédito tributário era originalmente R\$ 545.195.689,79 e foi reduzido a R\$ 643.030,65), o Presidente de 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) interpôs recurso de ofício, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inconformada pelo fato de sua impugnação ter sido julgada apenas parcialmente procedente, sendo mantido pela instância a quo o crédito tributário no tocante ao Imposto de Importação – II e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, bem como as respectivas multas e juros moratórios, a GE Celma Ltda. (“GE Celma”) interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando os argumentos da sua impugnação atinentes a essas exações.

O Acórdão embargado decidiu por negar provimento ao Recurso Voluntário, e dar parcial provimento ao Recurso de Ofício. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

*LEI Nº 8032/90. FRUIÇÃO AO BENEFÍCIO FISCAL (II e IPI).
REQUISITO. REGULARIDADE FISCAL. APRESENTAÇÃO DE
CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO- CND E CRF-FGTS.*

A fruição do benefício fiscal previsto na Lei nº 8032/90 exige a comprovação da regularidade fiscal, nos termos do art. 60 da lei de nº 9.069/95, bem como no art. 47 da Lei de nº 8.212/91 e no art. 27 da Lei de nº 8.036/90.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

ISENÇÃO. MOTORES.

A norma que estabelece isenção de imposto de importação deve ser interpretada literalmente. “Motores” incluem-se no conceito de partes, peças ou componentes, razão pela qual deve ser reconhecida a isenção sobre a sua importação.

ISENÇÃO. FERRAMENTAS.

A norma que estabelece isenção de imposto de importação deve ser interpretada literalmente. “Ferramentas” não se incluem no conceito de partes, peças ou componentes, mesmo que utilizadas em serviços de reparo, revisão ou manutenção de aeronaves.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

ISENÇÃO. MOTORES.

A norma que estabelece isenção de imposto de importação deve ser interpretada literalmente. “Motores” incluem-se no conceito de partes, peças ou componentes, razão pela qual deve ser reconhecida a isenção sobre a sua importação.

ISENÇÃO. FERRAMENTAS.

A norma que estabelece isenção de imposto de importação deve ser interpretada literalmente. “Ferramentas” não se incluem no conceito de partes, peças ou componentes, mesmo que utilizadas em serviços de reparo, revisão ou manutenção de aeronaves.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE*

SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

ALÍQUOTA ZERO. MOTORES E FERRAMENTAS.

A norma que estabelece alíquota zero de PIS-Importação inclui expressamente motores e ferramentas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

ALÍQUOTA ZERO. MOTORES E FERRAMENTAS.

A norma que estabelece alíquota zero de PIS-Importação inclui expressamente motores e ferramentas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

MULTA E JUROS. INAPLICABILIDADE DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

Quando a norma complementar alegada pelo sujeito passivo não se reveste das qualidades necessárias ao seu enquadramento no art. 100 do Código Tributário Nacional, é incabível a alegação de violação ao princípio da confiança legítima e da boa fé objetiva, e, conseqüentemente, não pode justificar o afastamento das penalidades e juros de mora.

MULTA. INAPLICABILIDADE DO ART. 155, INCISO II, DO CTN.

O art. 155, inciso II, do Código Tributário Nacional aplica-se somente aos casos em que há inequivocamente um benefício fiscal concedido, quando o beneficiado não preenchia ou deixa de preencher às condições para a sua fruição. Não se presta a afastar penalidades diante da pretensa existência de um benefício fiscal, caso em que sequer faz-se pertinente a análise do preenchimento de condições para a sua concessão.

Recurso de Ofício Provido em Parte e Recurso Voluntário Negado.

Houve Embargos de Declaração da empresa, suscitando diversas omissões no acórdão. Em 26/02/2016 foi prolatado acórdão de embargos, integrando o acórdão anterior com a apreciação da matéria relativa a juros de mora sobre multa. Transcrevo a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Embargos declaratórios que se acolhe para suprir a omissão apontada, ratificando-se a parte conclusiva do voto condutor.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2009

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

A empresa então interpôs Recurso Especial, o qual foi admitido para as matérias relativas a i: inexigibilidade de prova da regularidade fiscal; ii – aplicabilidade da isenção do II/IPI requerida à importação de ferramentas destinadas ao reparo, revisão e manutenção de motores aeronáuticos.

Após a cientificação, ao contribuinte, do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, o Delegado Adjunto da Delegacia de Nova Iguaçu/RJ apresenta Embargos de Declaração, no qual suscita omissão do acórdão embargado quanto à aplicabilidade da exigência de comprovação da regularidade fiscal, em relação ao benefício da redução à alíquota zero do Pis e Cofins-Importação do presente caso. Tais Embargos foram admitidos pelo presidente da Turma (fl. 4.733).

Às fls. 4.722 e seguintes, encontra-se manifestação da empresa quanto aos Embargos, sustentando que foram intempestivos, e que o acórdão embargado já teria decidido, no voto vencido, no sentido de que tal comprovação não seria exigível para o Pis e Cofins-Importação.

Houve ainda Embargos inominados, apresentados pelo Delegado da DRF, em relação à aplicação da multa de mora, que no entanto foram rejeitados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator.

Tempestividade dos Embargos

O prazo regimental para Embargos é de 5 dias a partir da ciência, cf. art. 65, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015¹.

No caso de Embargos apresentados pelo titular da unidade da Receita Federal, não há regulamentação quanto à forma da ciência. Com efeito, a maior parte das

¹ §1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões; ou

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

decisões sequer são científicas ao Delegado, permanecendo no âmbito das chefias internas, que via de regra impulsionam oficialmente o processo sem necessidade de intervenção do titular da unidade.

Desse modo, resta claro que há impropriedade nesse rito. Não obstante, esse problema somente pode ser solucionado por meio de regulamentação, que ainda não há.

O mesmo problema acontecia, no regimento anterior do Carf, em relação à ciência dos Procuradores da Fazenda Nacional, os quais somente eram considerados científicos quando a ciência fosse pessoal, e não por meio da remessa do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme Portaria Conjunta dos Conselhos de Contribuintes nº 1, de 27/04/2007. Somente por meio da Portaria MF 527/2010, art. 7º, é que se solucionou o problema, regulamentando o procedimento de ciência nesse caso.

Na falta de regulamentação específica para a ciência dos titulares das unidades da Receita Federal, o prazo para a ciência somente pode se contar quando o processo efetivamente é visto e assinado, do que decorre a tempestividade dos Embargos, nos termos do Despacho de Admissibilidade.

Desse modo, considero tempestivos os Embargos.

Omissão quanto à exigência de comprovação de regularidade fiscal para usufruto do benefício de alíquota zero do Pis e Cofins-Importação.

Para a matéria, o relator conduz o voto vencido no sentido de que não se exigiriam CND's ou certidão de regularidade do FTGS para qualquer imposto ou contribuição.

O voto vencedor, por seu turno, conduz o voto no sentido de manter tal exigência para todos os tributos e contribuições. Vejam-se os seguintes trechos do voto vencedor para a matéria:

Fl. 4.467:

*“Assim sendo, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos **a tributos e contribuições** administrados pela Receita Federal do Brasil fica condicionado à comprovação, pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.”*

(ressaltei)

Fl. 4.468:

*E, mais, a Solução de Consulta SRF (COSIT) nº 10, de 04 de junho de 2003, a qual baseia-se no Ato Declaratório (Normativo) COSIT n. 07, de 1998, dispõe sobre a dispensa de comprovação **da quitação de tributos e contribuições federais** quando do despacho aduaneiro de mercadorias isentas ou tributadas à alíquota zero, se o benefício ou incentivo fiscal envolvido não tiver sido concedido subjetivamente ao importador, conforme: (ou seja, de caráter geral) consigna expressamente tratar-se do II e IPI (fl. 4.471):*

Fl. 4.468:

*Portanto, o Ato Declaratório acima dispensa apresentação de CNDs por ocasião do despacho aduaneiro apenas para benefícios ou incentivos fiscais concedidos em caráter objetivo, e mesmo assim para **mercadorias isentas ou tributadas à alíquota zero**. Estão excluídos da dispensa casos como o do litígio, que veremos tratar –se de benefício de caráter OBJETIVO / SUBJETIVO OU MISTO.*

(ressaltei)

Percebe-se, claramente que o Decreto nº 5.268/2004 alterou a tipificação da isenção, que passou a ter caráter misto, ou seja, vinculada tanto à destinação dos bens, quanto à qualidade do importador, pois passou a direcionar a isenção aos proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda, a oficinas homologadas. Caracterizando a isenção mista e sujeita à apresentação do CND.

Desse modo, não há qualquer motivação, no voto vencedor, para o tratamento diferenciado quanto aos tributos e contribuições, resultando que a sua conclusão se aplica a ambos.

Com efeito, o Decreto 5.268/2004 altera o Decreto 4.543/2002, na parte que trata do benefício em questão para o II e IPI, e altera também o Decreto 5.171/2005, que trata da redução a alíquota zero para o Pis e Cofins-Importação.

Na ementa e dispositivo, somente se faz menção ao II e IPI, sem mencionar expressamente o Pis e Cofins. Todavia, firmo convicção (artigo 29 do PAF²) de que tal equívoco tem origem no fato de que havia provimento total para Pis e Cofins na decisão da DRJ (provimento para ferramentas), e parcial para II e IPI (desprovimento para ferramentas), o que pode ter ensejado o equívoco de se considerar prejudicada a questão da exigência de certidões para Pis e Cofins. Porém, a questão não é prejudicada, porque o lançamento, sendo a exigência de certidões mantida, mantém-se também para Pis e Cofins, no caso de peças e motores de aeronaves.

Ressalto que, nesse caso, não há aderência imediata do relator ou dos outros Conselheiros à tese do acórdão embargado quanto à exigência de CND's, da qual divirjo, mas, em sede de embargos, busca-se integrá-lo com esclarecimentos quanto ao que foi decidido pela Turma, naquela ocasião.

Concluindo, não há motivação, no acórdão embargado, para tratamento diferenciado entre II/IPI e Pis/Cofins-Importação, pelo que a decisão embargada, na matéria, se aplica também ao Pis e Cofins-Importação.

Portanto, acolho os embargos, para esclarecer o alcance da decisão, alterando, conforme exposto, o texto do voto vencedor, a ementa e dispositivo, na parte embargada, retirando as menções ao II/IPI, conforme segue:

² Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

LEI Nº 8032/90. FRUIÇÃO AO BENEFÍCIO FISCAL .REQUISITO. REGULARIDADE FISCAL. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO CND E CRF-FGTS.

A fruição do benefício fiscal previsto na Lei nº 8032/90 exige a comprovação da regularidade fiscal, nos termos do art. 60 da lei de nº 9.069/95, bem como no art. 47 da Lei de nº 8.212/91 e no art. 27 da Lei de nº 8.036/90.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia para discordar do i. conselheiro na parte sobre a necessidade de apresentação de CND e CRF-FGTS em que este entende que a exoneração decorreu do fato de que, na visão da instância a quo, a autoridade preparadora não poderia ter exigido Certidão Negativa de Débito ou Certidão de Regularidade Fiscal do FGTS, no curso do procedimento de revisão aduaneira, por não ser um requisito específico para a concessão dos benefícios pleiteados pela GE Celma LTDA.

Inicialmente, o art. 179 do Código Tributário Nacional, bem como o art. 195, § 3º, da Constituição Federal, que assim estabelecem:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

Art. 195. [...]

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios”

Para se valer de qualquer incentivo concedido pelo Poder Público, necessário se faz a regularidade fiscal.

Exigências trazidas na legislação infraconstitucional, a seguir transcritas:

O art. 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995 (base da CND), dispõe:

Art. 60 – A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais. (grifei)

Assim sendo, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil fica condicionado à comprovação, pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

Além do mais, de acordo com o artigo 47 da Lei nº 8.212/91 é ônus da empresa para usufruir o benefício fiscal apresentar CND.

Art. 47. É exigida Certidão Negativa de Débito-CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

I da empresa:

a) na contratação com o Poder Público e no recebimento de benefícios ou incentivo fiscal ou creditício concedido por ele;

E, mais, a Solução de Consulta SRF (COSIT) nº 10, de 04 de junho de 2003, a qual baseia-se no Ato Declaratório (Normativo) COSIT n. 07, de 1998, dispõe sobre a dispensa de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais quando do despacho aduaneiro de mercadorias isentas ou tributadas à alíquota zero, se o benefício ou incentivo fiscal envolvido não tiver sido concedido subjetivamente ao importador, conforme: (ou seja, de caráter geral)

“O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o que dispõe o art. 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995,

DECLARA:

Em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que o despacho e conseqüente desembaraço de mercadorias importadas, quando isentas ou tributadas à alíquota zero, prescindem da comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, por não se tratar de benefício ou incentivo fiscal concedido subjetivamente ao importador.” (grifei)

Portanto, o Ato Declaratório acima dispensa apresentação de CNDs por ocasião do despacho aduaneiro apenas para benefícios ou incentivos fiscais concedidos em caráter objetivo, e mesmo assim para mercadorias isentas ou tributadas à alíquota zero. Estão excluídos da dispensa casos como o do litígio, que veremos tratar-se de benefício de caráter

OBJETIVO / SUBJETIVO OU MISTO.

As isenções do II-Imposto de Importação e IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados, para o caso, estavam assim previstas, in verbis:

Lei nº 8.032/1990

Art. 2º As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:

(...)

II aos casos de:

(...)

j) partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações;

(...)

Parágrafo único. As isenções e reduções referidas neste artigo serão concedidas com observância do disposto na legislação respectiva.

Art. 3º Fica assegurada a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme o caso:

I - nas hipóteses previstas no art. 2º desta lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação;

(...)(grifei)

Lei nº 8.402/1992

Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:

(...)

IV isenção e redução do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o art. 2º, incisos I e II, alíneas a a f, h e j, e o art. 3º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990; (grifei)

Citando a legislação, à época dos fatos, através do Regulamento do II e do IPI, Decreto nº 4.543/2002 e o Decreto nº 4.544/2002 assim dispuseram, in verbis:

Decreto nº 4.543/2002

Art. 135. São concedidas isenções ou reduções do imposto de importação:

(...)

II aos casos de:

(...)

i) partes, peças e componentes, destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações;

(...)

Parágrafo único. As isenções ou reduções de que trata o caput serão concedidas com observância dos termos, limites e condições estabelecidos na Seção VI.

Por sua vez:

Seção VI

Dos Termos, Limites e Condições

(...)

Subseção XIII

Das Partes, Peças e Componentes Destinados a Reparo, Revisão e Manutenção de Aeronaves e de Embarcações

Art. 172. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida somente aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

§ 1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação. (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

§ 2º Na hipótese do § 1º, caso a importação seja promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá: (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

I apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

II estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa. (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004) (grifei)

O Decreto nº 4.544/2002 prescreve:

Art. 51. São isentos do imposto:

(...)

XXI os demais produtos de procedência estrangeira, nas hipóteses previstas pelo art. 2º da Lei nº 8.032, de 1990, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao de Imposto de Importação;

(...)(grifei)

Percebe-se, claramente que o Decreto nº 5.268/2004 alterou a tipificação da isenção, que passou a ter caráter misto, ou seja, vinculada tanto à destinação dos bens, quanto à qualidade do importador, pois passou a direcionar a isenção aos proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda, a oficinas homologadas. Caracterizando a isenção mista e sujeita à apresentação do CND.

Por fim, o art. 27 da Lei de nº 8.36/90, dispõe:

Art. 27. A apresentação do Certificado de Regularidade do FGTS, fornecido pela Caixa Econômica Federal, é obrigatória nas seguintes situações:

a)

b)

c) obtenção de favores creditícios, isenções, subsídios, auxílios, outorga ou concessão de serviços ou quaisquer outros benefícios concedidos por órgão da Administração Federal, Estadual e Municipal, salvo quando destinados a saldar débitos para com o FGTS;

Pois bem, como é ressaltado no próprio relatório da decisão a quo: Alguns dos certificados de regularidade perante o FGTS apresentados pela interessada tinham validade condicionada à verificação de autenticidade no site da Caixa. Pois bem, para esses períodos, fica a exigência em aberto, dessa regularidade fiscal.

Em sendo assim, dá-se provimento parcial ao recurso de ofício pela necessidade da comprovação da regularidade fiscal “

Marcelo Giovani Vieira

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Redatora Designada.

Designada Redatora para o voto vencedor, passo a expor a posição que restou vencedora em sessão de julgamento.

Conforme consignado pelo d. Relator, trata-se de Embargos opostos pela Autoridade Preparadora - Delegado Adjunto da Delegacia de Nova Iguaçu/RJ -, no qual suscita omissão do acórdão embargado quanto à aplicabilidade da exigência de comprovação da regularidade fiscal, em relação ao benefício da redução à alíquota zero do Pis e Cofins-Importação do presente caso.

Todavia, em exame do acórdão embargado, observa-se a inexistência da omissão apontada. O voto vencedor posiciona-se de forma clara, contudo, de modo contrário ao posicionamento fiscal. A pretensão do Embargante é, portanto, a revisão do julgado, o que desafia recurso próprio, ou seja, Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF.

A questão subsume-se a definir se a Conselheira Redatora do Voto Vencedor manteve a exigência da comprovação de regularidade fiscal apenas para a isenção relativa ao II e IPI, ou se também teria estendido ao PIS e à COFINS.

O resultado do julgamento - constante tanto em ata, como no acórdão formalizado - é bastante claro ao afirmar que a divergência entre os julgadores se deu exclusivamente em razão da necessidade de exigência de certidão de regularidade fiscal para o II e o IPI, concordando os conselheiros quanto a todos os demais aspectos:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade em dar provimento parcial ao recurso de ofício. Vencidos o relator Daniel Mariz Gudiño, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Adriene Maria de Miranda Veras. Redatora designada Mércia Helena Trajano Damorim (quanto à exigência de CND/FGTS para o II/IPI para os períodos que deixaram de comprovar essa regularidade fiscal). No restante das matérias, negado provimento ao recurso de ofício, por maioria de votos. Vencido Joel Miyazaki. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, negou-se provimento.

(sem destaques no original)

Não há dúvida de que a Redatora do Voto vencedor limitou a exigência apenas para o II e o IPI, como se verifica dos seguintes trechos do seu voto vencedor:

Às fls. 4468 e 4469, discorre acerca da legislação aplicável ao II e ao IPI:

fl. 4468

"As isenções do II Imposto de Importação e IPI Imposto sobre Produtos Industrializados, para o caso, estavam assim previstas, in verbis:"

fl. 4469

"Citando a legislação, à época dos fatos, através do Regulamento do II e do IPI, Decreto nº 4.543/2002 e o Decreto nº 4.544/2002 assim dispuseram, in verbis:"

fl. 4470

Percebe-se, claramente que o Decreto nº 5.268/2004 alterou a tipificação da isenção, que passou a ter caráter misto, ou seja, vinculada tanto à destinação dos bens, quanto à qualidade do importador, pois passou a direcionar a isenção aos proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda, a oficinas homologadas. Caracterizando a isenção mista e sujeita à apresentação do CND.

fl. 4471 (conclusão)

Em sendo assim, dá se provimento parcial ao recurso de ofício pela necessidade da comprovação da regularidade fiscal (para o II e IPI).

Logo, não há como restar dúvidas de que o voto vencedor proferido pela Conselheira Mércia Helena Trajano Damorim se restringiu ao II e ao IPI, tendo a Redatora deixado isso bastante claro, tanto em sua fundamentação, como em sua conclusão.

E que não se alegue inexistir fundamentação quanto ao PIS e à COFINS. É que, tendo o Relator restado vencido apenas quanto ao II e IPI, o seu voto foi acompanhando, à unanimidade, em todos os demais aspectos, inclusive no que se refere à desnecessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de aplicação da isenção para o PIS e a COFINS.

Caso exista inconformismo quanto a este aspecto, caberia à Procuradoria da Fazenda Nacional interpor o competente Recurso Especial, não podendo haver alteração do julgado em sede de Embargos de Declaração, quando verificado inexistir qualquer erro, dúvida, contradição ou omissão no acórdão proferido.

Desse modo, voto por REJEITAR os Embargos de Declaração opostos pela Unidade Preparadora.

Tatiana Josefovicz Belisário