



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

Processo nº 10074.721542/2013-32
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-003.275 – 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria Imposto de Importação
Recorrentes NORSKAN OFFSHORE LIMITADA
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO
EM FLORIANÓPOLIS (SC)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2012

Ementa:

REGISTRO ESPECIAL BRASILEIRO REB. FRUIÇÃO DOS BENEFÍCIOS DE ISENÇÃO. REQUISITO. ART. 136, II, "q" e 245, I, DO DECRETO nº 6.759/09 (II E IPI). ART. 8º, § 12, I da Lei nº 10.865/04 (PIS E COFINS).

Com fundamento expresso no Art. 2, II, j, da Lei 8032/90 (que estabelece a isenção do II e do IPI) e no Art. 118 do RA/09 que criou a exceção para dispensa de apuração da similaridade de produto nacional, no Art. 136, II, q, e Art. 245, I, do RA/09 e Art. 8º, § 12, I, da Lei 10865/04, DIIs com bens destinados a embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro REB (instituído pela Lei 9432/97 como incentivo à retomada do crescimento Brasileiro) fazem jus à fruição dos benefícios de isenção para o II e IPI e de alíquota zero para o PIS e Cofins Importação.

Excetuamse do gozo da isenção, as importações em que não se comprovam/indicam a destinação dos bens na construção, modernização e conservação de embarcações com registro no REB (art. 136, II, "q" e 245, I do RA/2009; art 8º, § 12, I da Lei nº 10.865/04).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, que dava provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Vinicius Toledo Andrade que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para o voto vencedor, quanto ao recurso voluntário, o Conselheiro Paulo Roberto Duarte

Moreira. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário julgou-se impedida, pelo que foi substituído pelo Conselheiro Rodolfo Tsuboi. Acompanhou o julgamento o patrono Rodrigo Gabriel Alarcon, OAB/DF 52.825, escritório Gaia, Silva, Gaede e Advogados.

(assinatura eletrônica)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

(assinatura eletrônica)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

(assinatura eletrônica)

PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Rodolfo Tsuboi, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcelo Giovani Vieira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 3662 e Recurso de Ofício em face da decisão proferida pela DRJ/SC de fls. 3444, que manteve parcialmente o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração de fls. 02/2573, lavrados para exigência de II, Imposto de Importação, Pis/Pasep Importação e Cofins Importação, por possível descumprimento de condições para o usufruto de benefícios fiscais.

Como de costume nesta Turma de julgamento, para o acompanhamento inicial dos fatos, matérias, pedidos e trâmite dos autos, transcreve-se o mesmo relatório apresentado em decisão de primeira instância:

"O presente processo refere-se aos Autos de Infração de fls. 02/2573, lavrados para exigência de II, Imposto de Importação, Pis/Pasep Importação e Cofins Importação, acrescidos dos juros de mora e multa de mora, totalizando um crédito tributário exigível no valor de R\$10.632.469,09.

Segundo relato da fiscalização, a contribuinte acima qualificada foi selecionada para verificação do cumprimento dos requisitos e condições para fruição das isenções ou das reduções de tributos devidos em importações, concedidas a partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações (Lei nº 8.032/90). Foram revisadas importações efetuadas entre outubro/2008 e dezembro/2012.

De acordo com a legislação vigente à época das importações fiscalizadas, o regime de isenção em questão somente beneficiaria mercadoria sem similar nacional (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 17). Sendo assim, foram selecionadas as Declarações de Importação (DI) registradas pelo importador para as quais não foram encontradas licenças de importação

(LI) vinculadas que atestassem a realização do exame de similaridade legalmente exigido.

De acordo com o caput do artigo 17 do DecretoLei nº 37/66, a isenção do imposto de importação somente beneficia produto sem similar nacional, em condições de substituir o importado; e no parágrafo único deste mesmo artigo são apresentadas as exceções, onde no inciso I, combinado com o inciso VII do artigo 15 deste mesmo DecretoLei, fica concedida a isenção do imposto de importação aos materiais de reposição e conserto para uso em embarcações ou aeronaves estrangeiras.

Em resposta à intimação, a NORSKAN alegou que “as informações requeridas não estão disponíveis porque inaplicáveis às importações em questão, conforme legislação de regência (a saber, Lei nº 9.493/97 e Lei 10.865/2004)”.

Informou ainda que “a legislação supramencionada, dispõe sobre os benefícios fiscais aplicáveis as importações aqui tratadas e que, ao fazê-lo, não menciona, entre os requisitos necessários à fruição de tais benefícios, qualquer previsão quanto à necessidade de comprovação da inexistência de similar nacional”.

A fiscalizada fez referência também ao Mandado de Segurança nº 2816642.2012.4.01.3400 impetrado pelo Syndarma perante a 4ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, alegando que “se decidiu pela inexigibilidade da comprovação de ausência de similar nacional” (fl.2678).

Assim, autoridade fiscal entendeu que não houve a necessária comprovação de inexistência de produto similar nacional para fazer jus à isenção das mercadorias importadas.

A fiscalizada também foi intimada a comprovar o efetivo emprego dos bens importados nas finalidades que motivaram a concessão da isenção (fls.25742603).

Em resposta, a NORSKAN apresentou a documentação de fls. 27163148, que consiste em diversas planilhas de controle administrativo, chamadas de “Relatório de Saída de Material”, onde supostamente estariam listados os materiais que foram encaminhados às embarcações. Entretanto, tais relatórios são imprecisos, genéricos e extremamente vagos com relação a descrição dos itens de cada DI (relacionadas na coluna NF), limitandose a descrever as mercadorias (na coluna Material) como “material importado”.

Não foi relacionado e descrito qual o produto importado por DI teria sido enviado à embarcação, sendo impossível para a fiscalização se convencer que os bens foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a concessão. Entendeu a autoridade fiscal que deveriam ter sido apresentadas Notas Fiscais de saída expedida pela fiscalizada, e alguma prova da entrada de tais mercadorias nas embarcações, tais como relação detalhada de recebimento destas mercadorias, recibadas

pelos comandantes dos navios ou outros membros da tripulação com a data que tais mercadorias vieram a bordo.

Por fim, verificouse que na planilha contendo as DI's analisadas na ação fiscal, anexa ao Termo de Início n° 06/2013 (fls. 25742603) enviado ao contribuinte, estão relacionadas 74 declarações de importação objeto desta fiscalização que sequer foram mencionadas nos Relatórios de Saída de Material apresentados (fl.3240).

Concluiu a fiscalização que a NORSKAN não comprovou o efetivo emprego dos bens objeto deste auto nas finalidades que motivaram a concessão da isenção e redução dos tributos incidentes na importação. E, em se tratando de isenção não concedida em caráter geral, é do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova relativamente ao preenchimento das condições e ao cumprimento dos requisitos previstos em lei para concessão do benefício, conforme estabelecido no art. 179 do CTN.

Em relação às contribuições PIS/Pasep Importação e Cofins Importação exigidas neste auto, a autuante esclarece que a o artigo n.º 120 do Decreto n° 6.759/2009 (RA) estabelece o pagamento dos tributos no caso de descumprimento dos requisitos e das condições para fruição das isenções ou das reduções, que deixarem de ser recolhidos na importação. E a definição de Tributos estabelecida no artigo 3º do CTN, alcança as referidas contribuições.

Os textos das Leis n° 10.865/2004 e n° 10.925/2004 e do Decreto n° 5.171/2004, que tratam das contribuições, revelam claramente que essas reduções de alíquotas do PIS/PASEP Importação e da COFINS Importação também estavam, inicialmente, condicionadas única e exclusivamente à destinação dos bens. Somente materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro estariam isentos dos tributos, e como demonstrado nos autos, a autuada não comprovou o efetivo emprego dos bens objeto deste auto nas finalidades que motivaram a concessão da isenção e redução dos tributos incidentes na importação.

Desta forma, a fiscalização revogou, nos termos dos artigos 155 e 179, § 2º, do CTN, a isenção e a redução das importações registradas listadas na planilha de fls. 2576/2603.

Em consequência dessa revogação, estão sendo exigidos os tributos renunciados com base no estabelecido nos arts. 12 do Decreto-Lei n° 37/66, 118 e 120 do Decreto n° 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro RA), acrescidos dos juros e da multa de mora.

Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 3271/3307, alegando em síntese, o que segue:

1) Da inexigibilidade da prova da não similaridade na importação dos produtos beneficiados pelas leis n.º 8.032/90 e n.º 9.493/97;

A fiscalização considera que a norma do artigo 118, do Regulamento Aduaneiro, ao restringir a isenção ou redução do Imposto de Importação a mercadorias sem similar nacional, aplicarseia a toda e qualquer isenção prevista nas mais diversas leis ordinárias. Também por força do parágrafo único, inciso I, do artigo 17, do DecretoLei n.º 37/66, somente as importações de materiais destinados às embarcações estrangeiras estariam excluídas da necessidade de prévio exame de similaridade.

Contesta a autuação primeiramente, porque o próprio artigo 118, do Regulamento Aduaneiro, quando dispôs que a isenção só beneficia produto sem similar nacional, ressalvou expressamente as exceções previstas em lei ou no próprio Regulamento Aduaneiro, o que é justamente o caso da Impugnante, cuja exceção à regra se encontra prevista na Lei n.º 8.032/90, bem como na Lei n.º 9.493/97.

Em segundo lugar, porque a grande parte das isenções previstas no DecretoLei n.º 37/66, entre as quais se destaca a isenção que beneficiava embarcações estrangeiras, prevista no art. 15, VII do DecretoLei e mencionada no art. 17 do mesmo DecretoLei foi revogada pela própria Lei n.º 8.032/90, conforme se verifica de seu artigo 1.º

Conforme se verifica do art. 2º, II, “j” da Lei n.º 8.032/90, a isenção conferida pelo legislador infraconstitucional é distinta daquela até então prevista no art. 15, VII do DecretoLei n.º 37/66. Enquanto a Lei n.º 8.032/90 não faz qualquer discriminação quanto à nacionalidade da embarcação e se aplica a partes e peças para fins de reparo, revisão ou manutenção das embarcações, a isenção do art. 15, VII do DecretoLei, por sua vez, se aplicava a embarcações estrangeiras e beneficiava materiais de reposição e conserto.

Ora, conforme se verifica das DI's autuadas, tendo a Impugnante lastreado suas importações na Lei n.º 8.032/90, a qual não faz qualquer distinção a respeito da nacionalidade das embarcações, cai por terra a conclusão constante do auto de infração no sentido de que somente estariam excluídas da regra do exame de similaridade os produtos importados destinados a embarcações estrangeiras.

Também destaca que tendo em vista que a Lei n.º 8.032/90 não condicionou o benefício da isenção de II e IPI na importação dos produtos destinados a reparo, revisão, manutenção, conservação, modernização ou conversão de embarcações à apresentação de laudo de não similaridade com produto nacional, mediante formalização de Licença de Importação, não cabe às autoridades fiscais inovar, na tentativa de fazer as vezes do legislador ordinário, sob pena de violação ao artigo 150, § 6º da Constituição Federal e aos artigos 176 e 111, inciso II, ambos do CTN.

Não obstante as importações realizadas pela Impugnante sejam beneficiadas pela isenção prevista no art. 2º, II, “j” da Lei n.º 8.032/90, a Impugnante ainda faz jus à isenção de II e IPI nas

referidas importações por força das disposições da Lei n.º 9.493/97, bem como ao benefício da alíquota zero das contribuições ao PIS/COFINSimportação, por força da Lei n.º 10.865/04.

Isso porque, conforme se verifica das DI's autuadas, a Impugnante expressamente consignou que os bens importados seriam destinados a embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro), tendo, inclusive, indicado os respectivos números de registro.

Esse também foi o requisito adotado pela Lei n.º 10.865/04 quando estabeleceu que as alíquotas do PIS/COFINSimportação ficam reduzidas a zero nos casos de importação de "materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou préregistradas no Registro Especial Brasileiro.

Dessa forma, é incontestável a improcedência do auto de infração que desconsiderou flagrantemente o fato das embarcações beneficiadas pelas importações estarem registradas no REB para afastar a legislação específica que regula os benefícios fiscais nas importações: Leis n.º 9.493/97 e 10.865/04.

Da destinação das partes e peças importadas às embarcações registradas no REB: Do Princípio da Verdade Material:

Da análise do relato acima transscrito, verificase que a fiscalização desconsiderou os documentos apresentados pela Impugnante durante a ação fiscal (Relatórios de Saída de Material) sob a alegação de que não teriam valor probante.

Esperava a fiscalização que a Impugnante apresentasse Notas Fiscais de Saída das mercadorias importadas para fins de demonstração da destinação dos bens. Como não foram apresentadas, o i. agente fiscal presumiu que a Impugnante não teria destinado os bens importados às embarcações inscritas no REB e lavrou o presente auto de infração.

Inicialmente, a Impugnante destaca que, por força do Princípio da Verdade Material que vigora no processo administrativo tributário, a documentação por ela apresentada em resposta aos termos de intimação fiscal possui sim valor probatório, não merecendo prosperar a desconsideração promovida pela fiscalização.

A Impugnante esclarece que, por exercer a atividade de prestação de serviços de navegação de apoio marítimo para o setor de petróleo e gás, não é contribuinte habitual do ICMS, não possuindo Inscrição Estadual (I.E.) no cadastro de contribuintes do Estado do Rio de Janeiro (CADERJ). Por esse motivo, a Impugnante não está obrigada à emissão de Notas Fiscais (entrada ou saída) ou à escrituração de Livro de Registro de Entradas.

Frisese que, em casos de mercadorias importadas, a própria legislação estadual do Rio de Janeiro autoriza que o transporte

das mercadorias seja acobertado pela Declaração de importação – DI.

Desse modo, não poderia a fiscalização federal exigir da Impugnante documentação que sequer está obrigada a emitir.

Acresçase, ainda, que nem a Lei n.º 8.032/90, nem a Lei n.º 9.493/97, tampouco o Regulamento Aduaneiro, instituíram qualquer espécie de sistema próprio para informativo das mercadorias importadas e destinadas às embarcações inscritas no REB, tal como foi feito para o REPETRO, por exemplo, tendo a Impugnante adotado o referido "Relatório de Saída de Material", o qual deve ser aceito para todos os fins probatórios, por força do Princípio da Verdade Material.

Desse modo, os "Relatórios de Saída de Material" apresentados pela Impugnante durante a ação fiscal devem, efetivamente, ser considerados como meios de prova idôneos, aptos a formar o convencimento dos Ilmos. Srs. Julgadores no sentido de que os bens importados foram, de fato, remetidos para as respectivas embarcações Somese a isso o fato de a Impugnante ter informado expressamente em suas DI's autuadas quais eram as embarcações às quais se destinaram os bens importados, tendo, inclusive, mencionado nas DI's os respectivos números de registro no REB.

Vejase, então, que diante dos fatos caberá à fiscalização uma das seguintes alternativas: (i) reconhecer a efetiva destinação dos bens às embarcações mencionadas, com base na razoável fundamentação fornecida pelo contribuinte, com uso de todos os meios que se encontram à sua disposição (lembre-se que o contribuinte não é contribuinte do ICMS, e desobrigado à emissão de NF, podendo remeter os bens às embarcações, inclusive, com a própria DI); (ii) provar (e não apenas supor) a grave acusação de desvio na destinação dos bens o que se imagina impossível, na medida em que não houve qualquer indicação de provas por parte do fisco; ou (iii) em homenagem à Verdade Material, converter este processo em diligência, instaurada para verificação do emprego físico dos bens nas respectivas embarcações, sendo certo que, desde já, a Impugnante afirma estarem franqueadas ao fisco para visitação suas instalações e embarcações.

3Da mudança no critério jurídico adotado para as importações amparadas pelas Leis n.º 8.032/90, n.º 9.493/97 e n.º 10.865/04:

Conforme exposto, o presente auto de infração tem por objeto aproximadamente 1.900 DI's, emitidas no período compreendido entre outubro/2008 e dezembro/2012, todas amparadas na isenção de II e IPI e na alíquota zero de PIS/COFINS Importação que beneficiam as partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão, manutenção, conservação, modernização e conversão das embarcações da Impugnante registradas no REB.

Tal situação evidencia que, ao longo de todos esses anos, essas DI's passaram pelo crivo das autoridades aduaneiras que,

cientes dos benefícios fiscais aplicados e cientes de que não havia laudo atestando a não similaridade do produto importado com o nacional, sempre desembaraçaram as mercadorias importadas. Ou seja, tais importações sempre contaram com a chancela, o aval, da própria fiscalização.

Ora, tendo em vista que a comprovação de não similaridade não encontra respaldo nas legislações específicas que instituíram os benefícios de isenção de II e IPI e redução de alíquota do PIS/COFINSImportação, conforme acima demonstrado, tal exigência, caso admitida como válida o que se admite apenas para fins de argumentação configuraria nítida mudança de critério jurídico introduzido no exercício do lançamento que, conforme vedação expressa do CTN, não pode ser aplicada retroativamente em relação a um mesmo sujeito passivo, mas apenas em relação a fatos geradores futuros, nos termos do art. 146 do CTN.

4Da subsidiária aplicação do art. 100, Parágrafo Único, do CTN:

Conforme exposto, ao longo dos últimos cinco anos a fiscalização aduaneira sempre procedeu ao desembaraço das mercadorias importadas pela Impugnante com isenção de II e IPI e alíquota zero de PIS/COFINSImportação

com base nas Leis n.º 8.032/90, n.º 9.493/97 e n.º 10.865/04, sem qualquer questionamento ou exigência de comprovação de não similaridade.

Verificase da análise do artigo 100 do CTN, que a observância, pelos contribuintes, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas tem o condão de afastar a imposição de quaisquer penalidades, bem como dos juros e correção monetária, justamente para evitar que se penalize o contribuinte que sempre confiou na própria administração.

Evidente, portanto, que na remota hipótese de ser mantida a autuação, o que se admite apenas para fins de argumentação, eis que a afronta ao art. 146, do CTN, é igualmente flagrante, deve ser retificada a autuação para excluir os juros e a multa de mora cobrados da Impugnante, visto que tal cobrança viola claramente a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Ao final requer, preliminarmente, seja o presente auto de infração julgado improcedente, cancelandose os créditos tributários constituídos com base na mudança de critério jurídico adotada pelo Fisco no exercício do lançamento e, no mérito, seja o presente auto de infração julgado improcedente pelas razões expostas Alternativamente pugna pela exclusão da imposição de juros e multa de mora, por força do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN.

Encaminhado a esta Delegacia para julgamento do feito e após análise do presente processo, se verificou através do relatório fiscal que acompanha os autos (fls. 2544/2545), dos documentos acostados ao mesmo (fls. 3150/3168) e da própria resposta da intimada à fiscalização às fls 2678, que o Sindicato Nacional das Empresas de Navegação Marítima – Syndarma impetrhou o

Mandado de Segurança de n.º 2816642.2012.4.01.3400, na Justiça Federal do Distrito Federal, para, aparentemente, pleitear a inexigibilidade de comprovação da não existência de produtos similares nacionais, requerendo, liminarmente, o desembaraço das importações em curso e das que venham a ser feitas durante o trâmite da ação com a suspensão dos tributos.

Referida liminar foi indeferida mas, posteriormente, através do Agravo de Instrumento de n.º 004446342.2012.4.01.000/DF, foi concedida à agravante (extensivo as suas filiadas) o direito de desembaraçar regularmente as mercadorias independentemente do pagamento dos tributos.

Dada a falta de elementos acerca da referida ação judicial foi realizada diligência nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (fls. 3340/3341), no sentido de se determinar que a unidade preparadora providenciasse a juntada aos autos da petição inicial do Mandado de Segurança em apreço e demais peças processuais que a autuada entendesse necessário, documento que comprove a filiação da mesma ao Syndarma e ainda informações quanto à utilização da medida judicial (desembaraço com suspensão de tributos) por parte da autuada em suas importações.

Às fls. 3344/3351 a interessada prestou esclarecimentos quanto à ação judicial e seus efeitos, juntando os documentos de fls. 3352/3404, comprovando sua filiação ao Syndarma e a decisão favorável às representadas. Também esclareceu que o desembaraço das DI's autuadas se deu sem a utilização da medida judicial e sim com o pedido de isenção previsto nas Leis nºs 8.032/90 e 10.865/04.

Reafirma seus argumentos de defesa trazendo a solução de Consulta nº 16/2013 da SRRF/2.ª RF.

É o relatório.

A Ementa do Acórdão de primeira instância administrativa fiscal proferido por essa DRJ/SC, foi assim publicada:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2012

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 IMPOSTOS NA IMPORTAÇÃO. EXAME DE SIMILARIDADE. EXIGÊNCIA.

Como regra geral, a isenção ou a redução de imposto de importação somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira. Excetuamse da regra geral os casos previstos em lei específica ou no Regulamento Aduaneiro.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte."

Houve Recurso de Ofício em razão do valor exonerado e em Recurso Voluntário o contribuinte reforçou as argumentações de fundo da Impugnação, acrescentou o argumento de que seu *modus operandi* permite concluir que não houve qualquer desvio de finalidade das importações e solicitou que fosse realizada diligência para a verificação dos seus controles internos.

Em fls. 3801 este Conselho analisou o caso e converteu o julgamento em diligência nos seguintes moldes:

"Intime a Recorrente a apresentar: (i) documentos comprobatórios que transpareça o emprego dos bens em questão nas respectivas embarcações nacionais elencadas na planilha de fls. 3240 - Observa-se que tal procedimento não impede a autoridade fazendária de diligenciar, se entender necessário, com a verificação do emprego físico dos r. bens à destinação que alega a recorrente; (ii) as 73 DI's faltantes do Relatório de Saída de Material.

A DRF analise à luz dos documentos se efetivamente os bens foram destinadas à embarcação;

Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário;

Cientifique o contribuinte sobre o resultado da diligência, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;

Findo o prazo acima, devolva os autos ao CARF para julgamento.

A diligência foi parcialmente cumprida pela autoridade fiscal e o contribuinte ao se manifestar a respeito da diligência em fls. 4585, enriqueceu sua defesa, conforme trechos transcritos em *print screen* a seguir:

A Recorrente, por sua vez, juntou ao processo (i) Cópia das 73 DI's faltantes; (ii) Cópia dos "Relatórios de Saída de Material" de 54 (do total de 73) DI's, indicando as embarcações para as quais os bens importados forma destinados; e (iii) Cópia dos extratos emitidos no site www.marinetraffic.com com a indicação da atual localização das embarcações, destino e último porto em que atracaram.

Além disso, e para facilitar a identificação pelo AFRFB, a Recorrente preparou e juntou ao processo planilha contendo a correlação das 73 DI's às respectivas embarcações de destino dos bens importados, juntamente com a indicação do número do Relatório de Saída de Material e data da remessa de cada um desses bens.

Ao analisar novamente os autos, este Conselho proferiu a Resolução de fls. 4702, sob a premissa de que a autoridade fiscal não cumpriu a diligência ao não analisar o conteúdo e não dar valor probatório para os controles internos e provas apresentados pelo contribuinte, nos seguintes moldes:

Diante do exposto, voto por CONVERTER O FEITO NOVAMENTE EM DILIGÊNCIA, desta feita para que a Fiscalização se atenha especialmente aos documentos fls. 3.8254.572, apresentados pela contribuinte durante a diligência fiscal, para responder aos quesitos formulados em resolução, a partir do conteúdo da documentação apresentada, uma vez que a força probatória dos documentos apresentados será objeto de exame quando do julgamento de recurso por este Colegiado.

· *Intime a Recorrente a apresentar: (i) documentos comprobatórios que transpareça o emprego dos bens em questão nas respectivas embarcações nacionais elencadas na planilha de fls. 3240 Observase que tal procedimento não impede a autoridade fazendária de diligenciar, se entender necessário, com a verificação do emprego físico dos r. bens à destinação que alega a recorrente; (ii) as 73 DI's faltantes do Relatório de Saída de Material.*

A DRF analise à luz dos documentos se efetivamente os bens foram destinadas à embarcação;

- *Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário;*
- *Cientifique o contribuinte sobre o resultado da diligência, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;*
- *Findo o prazo acima, devolva os autos ao CARF para julgamento.*

Assim encerrando o trâmite processual, a autoridade fiscal apresentou sua resposta em fls. 4722 e o contribuinte manifestou-se em fls. 4733, oportunidade em que ambos reiteraram sua posições e nada de novo foi trazido aos autos.

Relatório proferido.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção de Julgamento e presentes os requisitos de admissibilidade, tanto o tempestivo Recurso Voluntário quanto o Recurso de Ofício, devem ser conhecidos.

DO RECURSO DE OFÍCIO.

Para contextualizar o valor exonerado que justificou o Recurso de Ofício, primeiro é necessário recuperar nos autos alguns pontos do lançamento, como o emprego dos bens importados nas embarcações, conforme pode ser verificado em fls 2543 e 2547 do Relatório Fiscal:

"Em 11/03/2013, a NORSKAN apresentou a documentação restante (fls.2715- 3148). Entretanto, a fiscalização não considerou os documentos apresentados capazes de comprovar o emprego dos bens importados nas finalidades que motivaram a isenção; e através do Termo de Intimação nº 116/2012 (fl. 3149) solicitou outros documentos em que estivessem especificadas detalhadamente as mercadorias importadas relacionadas com a respectiva declaração de importação e embarcação a que foram destinadas."

(...)

Para aceitar comprovação de que os bens importados com isenção de tributos e redução de alíquotas de fato entraram no navio, esperava-se que a NORSKAN efetuasse controle detalhado com descrição precisa das mercadorias importadas por DI, a fim de cumprir o requisito legal, já que o ônus de comprovar o emprego na finalidade é do contribuinte."

Da mesma forma, para contextualizar a exoneração que justificou o Recurso de Ofício, transcreve-se trechos da decisão de primeira instância que trataram da exoneração, conforme fls 3444 e seguintes:

"(...)

Ocorre que as importações em tela não foram realizadas ao amparo do art. 15 do Decreto lei nº 37/1966, como entendeu a fiscalização. De acordo com as informações fornecidas no Relatório Fiscal e na impugnação, a isenção pleiteada pela interessada e concedida por meio do desembaraço aduaneiro foi aquela prevista na Lei nº 8.032/1990, como constante nas DI's. Referida Lei assim dispõe, in verbis:

Art. 1º Ficam revogadas as isenções e reduções do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, de caráter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência

estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 2º a 6º desta lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se às importações realizadas por entidades da Administração Pública indireta, de âmbito federal, estadual ou municipal.

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;

(...)

(destaques acrescidos)

Dos dispositivos transcritos infere-se que: 1. A Lei nº 8.032/1990 revogou todas as isenções e reduções do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, de caráter geral ou especial, que beneficiavam bens de procedência estrangeira; e 2. Limitou as isenções e reduções de imposto de importação exclusivamente aos casos enumerados, dentre eles aquele relativo a partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de embarcações.

No âmbito da isenção em apreço, cumpre ressaltar que a Lei nº 8.032/1990 não fez distinção em relação à nacionalidade da embarcação a que os bens importados seriam destinados, ou seja, os bens importados podem ser destinados a embarcações nacionais ou estrangeiras que, ainda assim, estão contempladas com a isenção do imposto de importação (art. 2º, inciso II, alínea “j” da Lei nº 8.032/1990).

(...)

Como se observa, as leis não fazem menção expressa quanto à necessidade de se comprovar a inexistência de similar nacional para fins de reconhecimento da isenção pretendida pela interessada.

Como antes visto, as embarcações em tela são registradas no REB – Registro Especial Brasileiro e não houve questionamentos sobre a nacionalidade dos estaleiros nos quais foram realizados os serviços.

O próprio art. 118 do Decreto nº 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro – estabelece a desnecessidade de apuração de similaridade ao dispor, in verbis:

Art. 118. Observadas as exceções previstas em lei ou neste Decreto, a isenção ou a redução do imposto somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira. (destaquei)

Portanto, tanto sob a égide da Lei nº 8.032/1990, quanto da Lei nº 9.493/1997, as isenções de imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados são aplicáveis ao caso em tela, independentemente da comprovação da inexistência de similar nacional.

(...)

Como se vê, as alíquotas de PIS/Pasep importação e de Cofins importação na importação de materiais, equipamentos, partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações foram reduzidas a zero, tendo como único requisito o fato de as embarcações serem registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro.

Como visto, a interessada comprovou o atendimento do requisito disposto na lei para fins de obtenção da redução a zero das alíquotas de PIS/Pasepimportação e Cofinsimportação, pois as embarcações a que se destinaram os bens importados estavam registradas no Registro Especial Brasileiro.

Afasto, portanto, a exigência de comprovação da inexistência de similar nacional para as importações em tela.

(...)

Em que pese o entendimento da fiscalização, esse carece de amparo legal, pois não se pode exigir da interessada a apresentação de documento não previsto em lei ou mesmo em regulamento ou em qualquer norma infra legal.

O que se tem é que os documentos apresentados pela interessada, até prova em contrário, são suficientes para se comprovar que os bens importados foram, de fato, empregados nas embarcações como declarado, inclusive, nas Declarações de Importação.

A planilha referida, nos moldes como apresentada, gera uma presunção a favor da interessada, pois baseada em documentos válidos e não questionados pela fiscalização (DI's e REB). Para se infirmar a veracidade das informações constantes de dita planilha e negar a destinação dos bens declarada pela interessada deveria a fiscalização diligenciar e determinar a realização de perícia, nos moldes do previsto no art. 133 do Decreto nº 6.759/2009, já transcrito.

Todavia esse não foi o procedimento adotado, a fiscalização apenas afirmou, no relatório fiscal, que os documentos apresentados não comprovariam a destinação dos bens

importados e sugeriu que outros documentos deveriam ter sido apresentados, documentos esses não previstos na legislação.

Desta maneira, de se concluir que o fundamento utilizado para a autuação, de que os bens importados não foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a isenção e redução de alíquotas dos tributos incidentes nas importações, não foi devidamente comprovado pela fiscalização frente aos documentos trazidos pela interessada (relatório de saída de material da empresa para as embarcações) e, portanto, não deve prevalecer tal argumento para as importações relacionadas em tal relatório. Saliente-se que ainda que referido relatório possa parecer precário por não conter ao menos a descrição das mercadorias importadas como enfatiza a fiscalização, o mesmo contém o número da DI onde constam as mercadorias e suas respectivas descrições. Também é de se ressaltar que além da falta de exigência legal para existência de determinado documento para esta finalidade a fiscalização ao exigir documento probatório da destinação das mercadorias, o que fez de modo também não específico, faz referência a notas fiscais de saída de mercadorias a que a impugnante não está obrigada a emitir.

No entanto, e tendo como aceito o “Relatório de saída de material” para comprovação da destinação das mercadorias importadas, não se pode desconsiderar a acusação da fiscalização no tocante à falta da indicação de 73 DI's no referido relatório (a fiscalização descreve como 74 DI's, no entanto referida planilha de fls. 3240 relaciona 73 DI's).

Assim diante dos elementos que constam no processo, onde saliente-se, não foram juntadas as DI's objeto da autuação, relatando apenas as informações registradas nas declarações, e ainda a falta de contestação da impugnante quanto a indicação feita pela autoridade fiscal das DI's omitidas no Relatório de saída de material, seguindo a lógica do presente julgamento, há que se considerar não comprovado o efetivo emprego dos bens nas embarcações nacionais elencadas na planilha de fls. 3240.

Conclui-se assim, que cabe razão em parte à interessada quando defende que as importações que realizou, de bens destinados a reparo, manutenção e conservação de embarcações nacionais, devem ter a isenção de imposto de importação e de imposto sobre produtos industrializados, bem como a redução de alíquotas de PIS/Pasep importação e Cofins importação, pois comprovado através dos documentos apresentados que atenderam aos requisitos impostos pela lei. Para aquelas DI's que não constaram no Relatório de saída de material, deverá ser mantido o crédito tributário correspondente aos tributos que deixaram de ser recolhidos nas importações, com os acréscimos legais cabíveis.

Por todo o exposto voto no sentido de considerar parcialmente procedente a impugnação, mantendo o crédito tributário

referente aos tributos das DI's relacionadas abaixo, bem como os acréscimos legais decorrentes dos mesmos.”

Exposto pela DRJ/SC de forma lógica, didática e amparada pela legislação, não é necessária a comprovação a respeito da destinação dos bens importados para o usufruto dos benefícios de isenção do II e IPI, conforme disposto no Art. 2, II, j, da Lei 8032/90 (que estabelece a isenção do II e do IPI). Da mesma forma, não há qualquer menção quanto à necessidade de comprovar a existência de similar nacional para fins de reconhecimento de isenção.

Como as embarcações que receberam as DI's são todas registradas no Registro Especial Brasileiro - REB (instituído pela Lei 9432/97 como incentivo à retomada do crescimento Brasileiro), assim como o Art. 118 do RA/09 criou a exceção para dispensa de apuração da similaridade de produto nacional, é possível manter o entendimento de que as partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação e modernização de embarcações, são isentos de II e IPI, independentemente da comprovação de inexistência de similar nacional.

Ao final, ficou claro que basta o Registro Especial Brasileiro - REB estar em ordem, para que a isenção (II e IPI) e a alíquota zero (Pis e Cofins Importação) sejam mantidas nestes casos.

Aliás, na própria página do *site* da Receita Federal é disponibilizada a fundamentação legal deste entendimento, sendo que a isenção (II e IPI) em tela é ainda mais reforçada pelo previsto no Art. 136, II, q, e Art. 245, I, do RA/09 e a alíquota zero (Pis e Cofins Importação) no Art. 8.º, §12, I, da Lei 10865/04.

A decisão de primeira instância registrou muito bem que a fiscalização não tem competência para exigir documentos ou criar requisitos não previstos em Lei, de forma que as DI's (com as mercadorias e descrições) e os registros no REB, comprovam a licitude das operações.

Para desmerecer os registros, declarações, planilhas e documentos apresentados desde o início, a fiscalização deveria ter diligenciado e periciado, nos moldes do Art. 142 do Código Tributário Nacional e do Art. 133 do RA/09, mas assim não fez, porque limitou-se a afirmar, sem comprovar o desvio da finalidade.

Assim, com os mesmos fundamentos legais e de acordo com as mesmas razões expostas na decisão de primeira instância, toda a exoneração deve ser mantida.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

DAS PRELIMINARES

O contribuinte pede aplicação dos Art. 100 e 146 do Código Tributário Nacional, por alteração de critério jurídico, visto que nunca foi cobrada a respeito do teste de similaridade ou do emprego das importações nas embarcações antes.

Mas estas preliminares não podem ser acatadas, visto que, com fundamento na própria legislação que instrui a atividade fiscal, no Código Tributário e no Regulamento Aduaneiro, é previsto que a autoridade fiscal tem competência para revisar as importações.

DO MÉRITO.

Conforme relatado, a DRJ/SC somente não cancelou o lançamento que se refere às 73 DIs que não constaram nos relatórios e documentos apresentados pelo contribuinte, informações que resultariam na não comprovação de que as partes, peças e componentes foram destinados ao emprego na conservação e modernização de embarcações.

Ora, a própria DRJ/SC reconhece que os registros do REB estão em ordem, assim como a legislação não exige a comprovação de que as partes, peças e componentes foram destinados ao emprego na conservação e modernização de embarcações na oportunidade em que os registros estão em ordem e não foi comprovado pela fiscalização o desvio da finalidade.

Sendo esta a lide que está relacionada ao Recurso Voluntário, cabe registrar que em fls. 4585, logo após a primeira Resolução deste Conselho (fls. 3801), o contribuinte apresentou o seguinte:

A Recorrente, por sua vez, juntou ao processo (i) Cópia das 73 DI's faltantes; (ii) Cópia dos "Relatórios de Saída de Material" de 54 (do total de 73) DI's, indicando as embarcações para as quais os bens importados forma destinados; e (iii) Cópia dos extratos emitidos no site www.marinetraffic.com com a indicação da atual localização das embarcações, destino e último porto em que atracaram.

Além disso, e para facilitar a identificação pelo AFRFB, a Recorrente preparou e juntou ao processo planilha contendo a correlação das 73 DI's às respectivas embarcações de destino dos bens importados, juntamente com a indicação do número do Relatório de Saída de Material e data da remessa de cada um desses bens.

A autoridade fiscal negou a possibilidade de dar valor probatório para os documentos e planilhas apresentados e este Conselho novamente determinou a conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução de fls. 4702.

Assim, em uma última resposta fiscal, cabe destacar o seguinte trecho de fls. 4722, transcrito a seguir:

3) Caso entenda-se que os "Relatórios de Saída de Material" comprovam o efetivo emprego do bem na finalidade motivadora da isenção/redução dos tributos incidentes na fiscalização, o valor do crédito devido é o demonstrado na tabela de fl. 4.576, já que 19 DIs permanecem sem nenhuma indicação de destinação, conforme documentação de fls. 3.825- 4.572 (planilha de fl.3.829) e afirmação da própria autuada (fl.4.586).

Restou que, de um universo de 1.900 DIs, 19 não possuem o rastreamento exato, solicitado pela autoridade de origem.

Cabe aqui, a este Conselho, considerar que o contribuinte realmente possui um *modus operandi* suficientemente válido e comprovado, de modo que a presente lide administrativa fiscal possa ser interpretada a seu favor.

Em adição ao fato de que a fiscalização deixou de comprovar suas alegações e a legislação não ampara suas exigências, o *modus operandi* do contribuinte revela que não houve desvio de finalidade.

Além das importações terem sido realizadas ao amparo da legislação tributária e aduaneira, o contribuinte apresentou a Solução de Consulta SRRF 16/13, que reforçou ainda mais o entendimento, com ementa transcrita a seguir:

*"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO ISENÇÃO. EMBARCAÇÃO.
REGISTRO ESPECIAL BRASILEIRO (REB)*

Para fins de reconhecimento da isenção prevista no art. 11 da Lei nº 9.493, de 1997, é admissível a importação de parte, peça ou componente destinado a utilização, conforme as necessidades de serviços de conservação, em mais de uma embarcação registrada no REB.

É também compatível com a destinação do benefício fiscal a utilização dos bens importados em serviços de conservação de embarcação registrada no REB diversa daquela indicada na Declaração de Importação, observados os controles pertinentes." DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.493 de 1997, art. 1º; Decreto nº 2.256, de 1997, art. 3º; e Decreto nº 6.759 de 2009, arts. 114, 136, II, "q", 181 e 244."

Não é controverso nos autos que todas as embarcações beneficiadas pelas importações objeto das DIs autuadas se encontravam registradas no REB, conforme documentos de fls. 2605 e seguintes, com a confirmação da própria fiscalização neste fato.

Assim, com fundamento expresso no Art. 2º, II, j, da Lei 8032/90 (que estabelece a isenção do II e do IPI), DIs registradas no Registro Especial Brasileiro - REB (instituído pela Lei 9432/97 como incentivo à retomada do crescimento Brasileiro), no Art. 118 do RA/09 que criou a exceção para dispensa de apuração da similaridade de produto nacional, no Art. 136, II, q, e Art. 245, I, do RA/09 e Art. 8.º, §12, I, da Lei 10865/04, as operações do contribuinte atendem os requisitos de fruição dos benefícios de isenção para o II e IPI e de alíquota zero para o PIS e Cofins Improntação.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado.

Discordo parcialmente do relator quanto ao provimento ao recurso voluntário que cancelou integralmente a exigência de tributos e acréscimos legais na importação de bens destinados ao emprego em embarcações registradas no REB Registro Especial Brasileiro, e que gozam do benefício da isenção nos termos da legislação apontada nos autos.

Restou como matéria litigioso suscitada em recurso voluntário a comprovação fática de que os bens parte, peça ou componente foram destinados à utilização em embarcação registrada no REB para o gozo da isenção de II, e dos tributos vinculados à importação: IPI, PIS e Cofins.

Após diligência procedida em determinação de Colegiado deste CARF, a unidade preparadora fez constar em seu relatório (fls. 4.722/4.724) que 19 (dezenove) DIs permanecem sem indicação da destinação às embarcações registradas no REB, conforme acusação dos próprios controles internos da contribuinte.

Ou seja, no "Relatório de Saída de Material apresentado" não constam qualquer vinculação/destinação dos bens importados, carecendo de prova do atendimento a requisitos legais para fruição do benefício da isenção concedida.

Conclusão Assim, no tocante ao recurso voluntário, o voto vencedor é para DAR PARCIAL PROVIMENTO mantendo-se somente o crédito tributário correspondente aos tributos que deixaram de ser recolhidos nas importações, com os acréscimos legais cabíveis, nas dezenove declarações de importação relacionadas na folha nº 4.576 destes autos.

Paulo Roberto Duarte Moreira.