ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10494.000326/2008-41

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

Processo nº	10494.000326/2008-41
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-004.769 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de julho de 2018
Matéria	ISENÇÃO E REDUÇÃO DE TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO
Recorrente	AMERICA SUL MATERIAIS AERONAUTICOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/11/2004

ISENÇÃO. REPARO DE AERONAVES. CONDIÇÕES.

Nos termos da Lei 8.032/90, art. 2º, II, "j" e art. 3º , I: são isentas do Imposto sobre a Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, as importações de "partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações". A partir de 10/11/2004, são requisitos para a isenção, como determina o art. 172, do Decreto 4.543/2002; caso a importação seja promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves; em não sendo estando na posse ou propriedade da aeronave; esta deverá: 1) apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e 2) estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa.

O art. 60 da Lei 9.065/95 traz mais uma condição para o reconhecimento de benefícios fiscais em geral: a comprovação pelo contribuinte, da quitação de tributos e contribuições federais. Já o art. 27 da Lei 8.036/90 condiciona o obtenção de isenções e outros benefícios, à apresentação do Certificado de Regularidade do FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 18/11/2004

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO . IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento do IPI as mesmas razões de decidir aplicáveis ao II, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-73.883, proferido pela 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 1.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

> Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 16/06/2008, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e Contribuições PIS/COFINS - Importação, [...] e juros de mora, além de multa equivalente ao valor aduaneiro, no valor de [...], em virtude dos fatos a seguir escritos.
>
> A América Sul Materiais Aeronáuticos Ltda, CNPJ 94.121.803/0001-48, registrou diversas declarações de importação nas quais solicitava a isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, nos termos do artigo 2°, inciso II, alínea j, e artigo 3º , inciso I, da Lei n° 8.032/90, tendo sido reconhecido o beneficio fiscal no momento do desembaraço aduaneiro.

Ocorre que, em ato de revisão aduaneira, realizada nos termos do artigo 570 do Decreto n° 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro), e de verificação de condições posteriores, nos termos dos artigos 124 e 131 do mesmo Decreto no 4.543/2002, descritos detalhadamente no Relatório de Auditoria-Fiscal constante nas folhas 194 a 246, ficou constatado que a empresa não fazia jus ao beneficio pleiteado, tendo em vista que não atendia aos requisitos ou não cumpria is condições para tanto.

Sendo assim, revogou-se a isenção e cobram-se os tributos devidos, acrescidos dos juros moratórios.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 01/07/2008 (fls.5), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 29/07/2008, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 768 à 821, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

PRELIMINARMENTE:

- ✓ A arguição de ineficácia do mandado de procedimento fiscal-prazo vencido;
- ✓ A arguição de nulidade do auto de lançamento- inversão indevida do ônus da prova;

QUANTO AO MÉRITO

- ✓ A inconstitucionalidade dos decretos quando restringem benefícios fiscais além do texto da lei que regulamentam;
- ✓ A revogação dos benefícios fiscais no caso da autuada;
- ✓ Os beneficiários;
- ✓ Os produtos;
- ✓ As certidões negativas;
- ✓ A transferência dos bens;

CONCLUSÕES:

O presente auto de infração não merece prosperar diante de todas as razões de fato e de direito elencadas e fundamentadas anteriormente. especialmente quanto a:

1. ineficácia da fiscalização pela extrapolação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal, prorrogado irregularmente e que implicou em cerceamento da defesa do contribuinte;

2. nulidade do auto de lançamento pela inversão indevida do ônus da prova contra o contribuinte diante da insuficiências das provas colhidas na fiscalização por culpa da autoridade responsável;

3. inconstitucionalidade dos decretos que embasaram a autuação porque restringem além da determinação do texto da lei os benefícios fiscais;

4. nulidade do auto de infração porque revogou de forma inconsistente e sem provas os benefícios fiscais de todas as importações da autuada, sem qualquer discriminação peça a peça de acordo com a legislação.

Diante de todo o exposto, o Auto de Infração não merece ser mantido, pelo que requer, a Autuada, que o mesmo seja julgado improcedente, determinando desde já seu arquivamento.

REQUER ainda, a produção de provas que venham a ser consideradas indispensáveis à comprovação de suas alegações, em qualquer fase do processo, devido ao alto grau de complexidade da matéria em questão.

A 23ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo decidiu baixar os presentes autos em diligência, através da Resolução nº **- 16.000.595**, de 24 de setembro de 2015, para que a autoridade preparadora RECALCULASSE a base de cálculo das Contribuições PIS/COFINS - Importação à luz do que foi determinado pelo RE 559937.

Findada a instrução, intimou-se a parte interessada, sendo concedido o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, em atenção ao art. 28 da Lei No. 9.784/99 c/c art. 35, Parágrafo ùnico do Decreto 7.574/2011.

A parte se manifestou, de folhas 987 à 991, no sentido de reforçar as alegações já apresentadas na impugnação.

O citado acórdão decidiu pela procedência parcial da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/11/2004

Solicitação de isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, nos termos da Lei n° 8.032/90.

Os benefícios fiscais em análise são para peças destinadas a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves utilizadas no transporte . comercial de cargas ou de passageiros, portanto do tipo vinculados à destinação dos bens e à qualidade do importador.

Não houve em momento algum a revogação da isenção pelo Auto de Infração. A fiscalização em procedimento de Revisão Aduaneira constatou que, nos casos aqui retratados, o importador não fez jus isenção pleiteada.

Cabe sim à Receita Federal do Brasil - a par do rol de competência conferidas à ANAC - o critério de verificar se a isenção subjetiva foi atendida.

A autoridade preparadora refez os cálculos para a exigência das Contribuições PIS/COFINS - Importação, à luz do que foi determinado pelo RE 559937.

Deu provimento em parte, "consoante a resposta à Resolução nº **-16.000.595 [...]** a autoridade preparadora refez os cálculos para a exigência das Contribuições PIS/COFINS – Importação", "**à luz do que foi determinado pelo RE 559937**"(grifos do original), este no qual o STF determinou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das ditas contribuições, em suas bases de base de cálculo, sob a sistemática da repercussão geral.

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, repetindo parte dos argumentos de sua impugnação, em síntese: preliminarmente; ter-se prorrogado irregularmente o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF); e ser indevida a inversão do ônus da prova praticada pela fiscalização; e, no mérito, que: as notas fiscais emitidas no período substituem os contratos requeridos; quando do despacho aduaneiro das mercadorias, as certidões apresentadas anteriormente estavam válidas; a fiscalização coloca que não fez uma verificação exaustiva da destinação de cada item importado; e a fiscalização partiu da revogação da isenção, mas o acórdão recorrido, contraditoriamente, afirma não ter havido revogação.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade[1].

Preliminares

A recorrente aduz ter havido "extrapolação do prazo do mandado de Procedimento Fiscal, prorrogado irregularmente", a cercear sua defesa. A impugnação descreve a situação:

> O procedimento fiscal iniciou-se a partir da lavratura do MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL, documento elaborado e assinado pelo Sr. Inspetor da Receita Federal em 08 de fevereiro de 2007, e entregue ao representante da Autuada em 09 de fevereiro de 2007(dcto de folha 249 do Auto de Infração).
>
> No corpo do referido MPF consta formalmente o prazo para execução da fiscalização que deveria ser executada até 08 de junho de 2007.
>
> Porém, como comprova o TERMO DE ENCERRAMENTO (documento de folha 756 do Auto de Infração) somente encerrou-se com o recebimento do AUTO DE INFRAÇÃO N° 10494.000326/2008-41, pelo representante da Autuada em 01 de julho de 2008, extrapolando assim em mais de um ano o prazo determinado.
>
> [...]
>
> Em folha 250 do Auto de Infração, o órgão fiscalizador apresenta um MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL N° 1015400 2007 00012, onde constam os dados da Autuada, e um quadro denominado VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFS, onde aparecem as seguintes informações:
>
> [...]
>
> Nenhum Aviso, notificação ou intimação foi apresentada a qualquer representante da Autuada sobre prorrogações.
>
> [...]

[1] Ressalte-se ser desnecessário responder todos as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei n° 13.105/15, art. 489, § 1º , IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

Descabe razão à recorrente. A falta da ciência da prorrogação do MPF não fez cercear a defesa da contribuinte, exercida na sua plenitude e sem prejuízos, por ocasião da impugnação, já no curso do contencioso administrativo. É que tem entendido este CARF :

> NULIDADE. PRORROGAÇÃO DO MPF. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.
>
> Quando da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, a ausência da ciência por parte do fiscalizado não fere o princípio do devido processo legal, bem como seus corolários: ampla defesa e o contraditório, posto que a oportunidade para se defender adequadamente tem lugar com a apresentação da impugnação.
>
> (CARF, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 1402-002.604, de 20/06/2017, rel. Conselheiro Demetrius Nichele Macei).

Ademais, o MPF é "mero instrumento interno da Receita Federal do Brasil destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias" e que irregularidades em sua emissão não são suficientes para se anular o lançamento ", como já decidiu Câmara Superior deste Conselho (CARF, 3ª Turma, CSRF, Ac. 9303-005.852, de 17/10/2017, rel. Conselheiro Demes Brito).

Argumenta ainda a recorrente, pela "inversão do ônus da prova indevidamente realizada na fiscalização". E prossegue:

> [...] houve lavratura de Auto de Infração sem embasamento probatório do fisco, revogando benefícios fiscais aduaneiros através em dilações dos Agentes fiscalizadores baseadas unicamente em planilhas não exigíveis legalmente do contribuinte e que foram consideradas não conclusivas para afastar a revogação.

Diz que a autuação utiliza-se da "regra de inversão do ônus da prova do art 179 do CTN" (Código Tributário Nacional):

> 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.
>
> [...]
>
> §2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Entendo que, como bem colocou o acórdão recorrido:

> **Não se trata de inversão do ônus da prova,** mas determinação advinda do próprio legislador que condiciona ao interessado que faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão em caráter subjetivo.

(Grifos do original).

Alega ainda que:

> Não houve qualquer comprovação da fiscalização de que no momento das importações a recorrente não poderia ter gozado dos benefícios fiscais, ou que até o momento da fiscalização tivesse que deixar de gozar de tais benefícios, houve apenas a solicitação que o contribuinte provasse sua condição de beneficiário, ou melhor, até mesmo estendeu esta comprovação aos clientes da Recorrente, sem nem mesmo provar o nexo entre a importação de determinada peça e a utilização posterior.

Ora, não basta que os benefícios tenham sido concedidos no momento do desembaraço aduaneiro, quando não pode a autoridade fiscal avaliar se foi dada ao bem destinação que prevê a norma. Tal só é possível, *a posteriori*, em sede de revisão aduaneira, no prazo quinquenal, podendo a fiscalização exigir os documentos e esclarecimentos que entender necessários, dentro do que lhe outorga a lei, justamente o que ocorreu no caso.

Mérito

Destaca o acórdão recorrido, sobre a origem da fiscalização, que:

> A presente ação fiscal teve sua origem em pesquisas internas realizadas por esta Secretaria da Receita Federal do Brasil, que buscava identificar possíveis descumprimentos de normas em importações realizadas com a isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, [...]
>
> Nesse contexto, chamou a atenção da fiscalização, desde o início, o fato de a empresa ter importado grande quantidade de mercadorias com isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, tais como pneumáticos, pastilhas e discos de freio e partes de motores, que, em tese, não poderiam ser utilizadas nos reparos a que a empresa estaria autorizada a realizar, que, segundo informações obtidas inicialmente no sítio disponibilizado pela América Sul na internet (www.americasul.com.br), estariam limitados àqueles realizados em acessórios elétricos (folha 755).

Após detalhada explanação, o acórdão de piso conclui pelos seguintes requisitos para a isenção em pauta:

1) Nos termos da Lei 8.032/90, art. 2º, II, "j" e art. 3º , I: importação de "partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações";

2) Como determina o art. 172, do Decreto 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro – RA/02), com alteração que lhe fez o Decreto n° 5.268/04, vigente a partir de 10 de novembro de 2004:

> 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.

> § 1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação.
>
> § 2º Na hipótese do § 1o, caso a importação seja promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá:
>
> I - apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e
>
> II — estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa.

Acrescento que, quanto às contribuições PIS/Pasep e Cofins-Importação, a empresa se beneficio da redução a zero nas respectivas alíquotas, com base na Lei 10.865/2004:

> Art. 8º**.** As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)
>
> [...]
>
> § 12. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de: (Regulamento)
>
> VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 10.925, 2004) (Vigência)
>
> VII – partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização das aeronaves de que trata o inciso VI deste parágrafo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

E prossegue a DRJ:

> Como se percebe, **o benefício está agora direcionado aos proprietários ou possuidores de aeronaves, ou ainda às oficinas homologadas que disponham de contrato de prestação de serviços com os proprietários ou possuidores de aeronaves,** independentemente da condição dessas aeronaves ou da utilização dada a elas. Claro que a condição primeira de que as partes, peças e componentes sejam destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves continua valendo.
>
> A alteração introduzida pelo Decreto n° 5.268/2004 claramente alterou a tipificação da isenção. **Além de estar vinculada à destinação dos bens,**

ela agora está também vinculada à qualidade do importador, uma vez que só algumas pessoas podem usufruir desse benefício fiscal.

O Decreto n° 4.543/2002, vigente à época, previa essa espécie de beneficio fiscal no Livro n, (sic) Título I, Capítulo Vm (sic) - DAS ISENÇÕES E DAS REDUÇÕES DO IMPOSTO, Seção m (sic) — Da Isenção ou da Redução Vinculada à Qualidade do Importador, cujo artigo 123 dispunha:

> Art. 123. Quando a isenção ou a redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou a cessão de uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 11).
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos bens transferidos ou cedidos:
>
> a) - a pessoa ou a entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 11 . parágrafo único, inciso I);
>
> b) - após o decurso do prazo de três anos, contado da data do registro da declaração de importação, no caso de bens objeto da isenção a que se referem as alíneas "c" e "d" do inciso Ido art. 135 (Decreto-lei n° 1.559, de 29 de junho de 1977, art. Io); e
>
> c) — após o decurso do prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação, nos demais casos.

Com a alteração da tipificação da isenção de vinculada à destinação dos bens para isenção mista (vinculada à destinação dos bens e à qualidade do importador), mudaram também os procedimentos a serem observados para a manutenção do beneficio fiscal reconhecido no curso do despacho aduaneiro: a transferência do bem sem o pagamento dos tributos renunciados na importação depende agora não só da manutenção da finalidade que motivou a concessão do beneficio, mas também de que o cessionário goze de igual tratamento tributário daquele que fez a cessão, mantendo-se ainda a necessidade de prévia decisão da autoridade aduaneira.

(Grifos deste relator).

Falta de homologação e não utilização na oficina

A autuação constatou que; para operações realizadas pela empresa a partir de 10 de novembro de 2004; sendo "oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves" e não possuindo ou sendo proprietária de aeronaves; importou certas partes, peças e componentes sob o benefício em pauta; sem "estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa", para realizar serviços nas

quais pudessem ser utilizadas as ditas importações, como exige o RA/02, art. 172, § 2°, II. Também verificou que determinados itens importados não foram utilizados em sua oficina, não tendo portanto sido "destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações", como condiciona a Lei 8.032/90, art. 2º, II, "j" e art. 3º , I. Não satisfez assim condições para a fruição dos benefícios. Reproduzo trecho da peça autuatória (fl. 220 e 221):

> Não sendo a América Sul proprietária e nem possuidora de qualquer aeronave, resta-lhe, na condição de oficina especializada, a hipótese prevista na exceção à regra para que possa usufruir os beneficios fiscais destinados ao setor aeronáutico.
>
> Não temos nenhuma dúvida de que a América Sul seja, de fato, uma oficina especializada em consertos de aeronaves. A própria ANAC reconheceu isso ao emitir o Certificado de Homologação de Empresa n° 0011-03/ANAC (folha 314). Porém, essa certificação feita pela ANAC não autoriza a empresa a executar, de forma indiscriminada, qualquer tipo de conserto. Pelo contrário, o Adendo ao Certificado de Homologação (folhas 315 a 324) especifica detalhadamente quais os reparos que a América Sul está autorizada a executar em aeronaves.
>
> Ora, se os beneficios fiscais têrn como beneficiários os proprietários ou possuidores de aeronaves, e se a legislação condicionou a exceção aberta às oficinas homologadas a que as peças importadas sejam destinadas ao conserto de aeronaves de outras pessoas, proprietárias ou possuidoras, exigindo como prova disso a apresentação de um contrato firmado entre elas, é por demais óbvio que a legislação não estendeu esses beneficios para as importações realizadas pelas oficinas especializadas que não se destinem aos consertos por elas realizados. De um outro ângulo, a isenção do II e do IPI e a redução das alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação não alcançam as mercadorias importadas por essas empresas que sejam simplesmente destinadas para revenda, por exemplo.
>
> Podemos dizer, objetivamente, que todas as importações de partes, peças ou componentes do setor aeronáutico, realizadas pela América Sul no período compreendido entre 10 de novembro de 2004 e 28 de fevereiro de 2007, que não tenham sido utilizadas por ela própria para os consertos autorizados pela ANAC não cumprem os requisitos para o reconhecimento dos beneficios fiscais. Aquelas importações realizadas pela América Sul que se destinavam à revenda jamais poderiam ter sido desembaraçadas com o reconhecimento dos beneficios fiscais em análise. E se não faziam jus a esses benefícios no momento da concessão, muito menos poderiam fazer no período correspondente à fruição deles.
>
> Dentro desse quadro, chamam atenção as importações de pneumáticos registradas pela fiscalizada, uma vez que a empresa não está autorizada pela ANAC a realizar consertos nessa área. Aliás, consta no sitio da empresa na internet (ver na folha 601) que a mesma foi, recentemente, nomeada distribuidora Michelin para o Brasil, mantendo estoques no Brasil e trabalhando com a venda em balcão dessas mercadorias.

Assim como os pneumáticos, a América Sul importou diversas outras partes, peças e componentes aeronáuticos que, por suas características, não poderiam ser utilizados nos consertos autorizados pela ANAC.

Com o objetivo de identificarmos quais dos itens importados pela América Sul não haviam sido utilizados nos consertos realizados pela empresa, emitimos o Termo de Intimação n° 094/2007 (folha 326), solicitando que a empresa informasse em quais reparos autorizados pelo Certificado de Homologação 0011-03/ANAC foram/são utilizados os itens importados com beneficios fiscais no período compreendido entre 10 de novembro de 2004 e 28 de fevereiro de 2007, tomando o cuidado de anexar intimação um CD contendo a relação de todos os itens importados no período.

A empresa apresentou, em resposta, um CD contendo a planilha de todos os equipamentos importados no período, na qual acrescentou uma coluna "OFICINA" e a preencheu com a expressão "OK" para os itens utilizados nos consertos que a oficina está autorizada a realizar, deixando em branco nos demais casos. A planilha impressa encontra-se nas folhas 497 a 600.

A partir da resposta apresentada pela América Sul, podemos concluir que todos os itens listados na planilha das folhas 497 a 600 que apresentam a coluna "OFICINA" em branco não poderiam ter sido importados com os beneficios fiscais oferecidos ao setor aeronáutico, razão pela qual revogamos a isenção anteriormente reconhecida a eles, nos termos do artigo 155 do CTN.

A referido Certificado de Homologação de Empresa n° 0011-03/ANAC (folha 314 e seguintes), especifica os modelos de acessórios de aeronaves com os quais a oficina de manutenção aeronáutica está autorizada a operar, em adendo, detalhando "DESCRIÇÃO", "MODELO" e "FABRICANTE", incluindo tão somente: "MAGNETO", "SISTEMA/IGNIÇÃO", "CABLAGEM", "ALTERNADOR", "STARTER", 'MOTOR PARTIDA" e "VIBRADOR PART":

Este Certificado, emitido em favor da **AMÉRICA SUL REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS AERONÁUTICOS LTDA**, cujas instalações estão localizadas no (a) **RUA MARQUÊS DE ALEGRETE, Nº 117, SÃO JOÃO, PORTO ALEGRE - RS, CEP 91020-030**, atesta que essa Empresa, tendo cumprido os requisitos estabelecidos nos Regulamentos Brasileiros de Homologação Aeronáutica (RBHA) relacionados com o estabelecimento de uma oficina de manutenção aeronáutica, está autorizada a executar:

(This Certificate is issued to AMÉRICA SUL REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS AERONÁUTICOS LTDA, whose business addresses are located at RUA MARQUÊS DE ALEGRETE, Nº 117, SÃO JOÃO, PORTO ALEGRE - RS, CEP 91020-030, upon finding that its organization complies with the requirements established in the Brazilian Aeronautical Certification Regulations (RBHA) relating to the establishment of the Aeronautical Maintenance Organization, is authorized to perform).

- **Dentro do Padrão F Classe 3** - Manutenção, modificações e/ou reparos em acessórios de aeronaves por modelo de acessório, conforme Adendo anexo.
  (Within the Rating F Class 3 - maintenance, alterations and/or repairs in aircraft accessories by model, according to the Maintenance Organization Operation's Specifications attached.)

[...]

RELAÇÃO DE ACESSÓRIOS AUTORIZADOS A REALIZAR SERVIÇOS E REVISÃO GERAL INCLUIDOS NO ADENDO DA EMPRESA

Fls. 316

AMERICA SUL- REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS AERONÁUTICOS LTDA
Homologação Nº 0011-03/DAC
Rua Marquez de Alegrete, 117
Bairro São João – 91020-030

RELAÇÃO ANEXA AO ADENDO DA OFICINA AMERICA SUL LTDA

CODIGO	SERAC	PADRÃO	CLASSE	PN	DESCRIÇÃO	MODELO	FABRICANTE	STATUS	ITEM
8006	5	F	3		MAGNETO	662	UNISSON/SLICK	H	1
8006	5	F	3		MAGNETO	664	UNISSON/SLICK	H	2

A recorrente coloca que:

> Na decisão exarada em primeira Instância Administrativa se verifica na fundamentação em folhas 1.029 a 1031 do Processo, que apesar de a empresa ter apresentado uma planilha com o que ela considerou ter sido utilizado em sua oficina e em branco o que não utilizado, não dizendo em momento algum que vendeu, transferiu ou mantinha ainda em estoque os produtos, foi considerado que nada podia ser provado pela empresa porque não existiam contratos naquelas datas e revogado o benefício na importação.

Entendo que se respondeu a intimação "solicitando que a empresa informasse em quais reparos autorizados pelo Certificado de Homologação" e "acrescentou uma coluna "OFICINA" e a preencheu com a expressão "OK", portanto, para os itens utilizados nos consertos que a oficina está autorizada a realizar, deixando em branco nos demais casos", é porque os itens sem o "OK" não foram utilizados na sua oficina.

A autuação explica que fez a diferenciação que exigem as diferentes leis, aplicáveis aos impostos e às contribuições respectivamente (fl. 222 e 223):

> [...] Enquanto a primeira prevê a isenção do II e do IPI para as partes, peças ou componentes destinados ao reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, a segunda, de uma forma mais ampla, estende a redução das alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da C0FlNS-Importação para as partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos e matéria-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem das aeronaves, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos.
>
> Como se percebe, existem alguns itens que, ao serem importados, podem ser beneficiados com a redução das alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, mas que, em contrapartida, não fazem jus à isenção do II e do IPI, por não se enquadrarem como partes, peças ou componentes de uma aeronave. E o caso, por exemplo, das ferramentas e dos selantes importados pela America Sul.
>
> Listamos a seguir, na Tabela IV, todos os itens que, dentro do critério exposto acima, apesar de fazerem jus à redução das aliquotas do PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação, não fazem jus à isenção do II e do IPI. [...]

Falta de contratos

A autuação entende ainda que a contribuinte não logrou "apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave", com datas que cobrissem o período sob análise, como condiciona o RA/02, art. 172, § 2º, II, não satisfazendo outra condição a fruição dos benefícios; desta feita, atingindo todas as importações realizadas entre 10 de novembro de 2004 e 28 de fevereiro de 2007; e não só os "itens importados que deixaram de ser utilizados nos reparos efetuados pela oficina" (fl. 221 e 222):

> Procurando avaliar se a América Sul cumpriu todas as condições para ter os benefícios fiscais em estudo reconhecidos, e considerando que compete ao beneficiário o ônus de fazer essa prova, emitimos, em 09 de fevereiro de 2007, o Termo de Inicio de Fiscalização n° 04/2007 onde, em seu item 10, solicitávamos a apresentação de todos os contratos de prestação de serviço firmados pela empresa relacionados com os produtos importados.
>
> Não tendo obtido resposta, intimamos a empresa novamente, no dia 26 de novembro de 2007 (ver Termo de Intimação n° 094/2007 na folha 326), a apresentar os já mencionados contratos.
>
> Dessa vez, a América Sul apresentou os contratos das folhas 464 a 494.
>
> Analisando os contratos, podemos perceber que todos eles apresentam o mesmo texto, tendo 10 deles sido assinados pelo sócio Milton Edgar Martin, com endereço de Porto Alegre, e tendo 21 deles sido assinados pela sócia Stela Mariz Klemm, com endereço de São Paulo.
>
> Chama a atenção, nos contratos, o fato de que aqueles firmados pela América Sul de Porto Alegre não apresentam qualquer data e, aqueles firmados pela América Sul de São Paulo, terem todos sido assinados entre os meses de junho e julho de 2007.
>
> Ora, se o período fiscalizado é de 10 de novembro de 2004 e 31 de fevereiro de 2007 (sic) e se a empresa não apresentou nenhum contrato em vigor nesse período, não nos resta outra conclusão senão aquela de que a América Sul não fez prova do cumprimento das condições exigidas para o reconhecimento dos benefícios fiscais, para nenhuma das importações registradas no período.
>
> Por essa razão, revogamos não só os benefícios fiscais dos itens importados que deixaram de ser utilizados nos reparos efetuados pela oficina, mas sim os benefícios fiscais de todas as importações registradas pela America Sul no período, listados na planilha das folhas 497 a 600, nos termos do artigo 155 do CTN.
>
> Em conseqüência dessa revogação, cobramos os tributos renunciados, acrescidos dos juros e da multa de mora, que não apresenta

caráter punitivo, mas deixamos de propor a aplicação de qualquer multa de ofício por vedação expressa do inciso II do artigo 155 do CTN.

Sobre os contratos sem data, entendo que esta é determinante do objeto do negócio contratado. Sem ela, não há como balizar o período em que se aplica o obrigação pactuada. Sem a data, tais contratos não fazem prova a favor da contribuinte, nos termos da legislação que os exige.

Sobre o tema, a recorrente argumenta que

> [...] na decisão de primeira Instância, repete o julgador que manteve a Autuação quanto a estes valores, que reconhece que certamente todos os clientes da recorrente são oficinas homologadas ou são pessoas físicas ou jurídicas proprietárias de aeronaves, a Recorrente não efetivou um documento isolado, chamado "Contrato de Prestação de Serviços" que indicasse o proprietário ou possuidor da aeronaves. Mas, Senhores Julgadores todas as notas fiscais emitidas no período e apresentadas a fiscalização como comprovantes suficientes do dito "Contrato" possuem os requisitos fundamentais exigíveis para a comprovação que se quer.
>
> As Notas Fiscais possuem todos os requisitos do contrato de prestação de serviços e devem ser consideradas como contrato, ou pelo menos representativas do contrato de prestação de serviços.

O que se extrai desta passagem é que a recorrente não se insurge a quanto a afirmação da fiscalização de que aquela não logrou "apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave", com datas que cobrissem o período sob análise, restando tal fato incontroverso. Apenas quis substituir os ditos contratos, exigidos pelo RA/02, art. 172, § 2º, II, pelas notas fiscais que emitiu.

Certidões negativas

Aduz a recorrente que a decisão da DRJ teria tomado como fundamento o fato de a que "a empresa deixou de apresentar as certidões negativas de INSS e FGTS quando do despacho aduaneiro em várias ocasiões quando da liberação de Importações pela Autoridade Aduaneira". E assim se contrapõe:

> [...] quando do despacho das mercadorias em relação ás DIs, as certidões apresentadas anteriormente estavam válidas, por isso a autoridade aduaneira permitiu o livre desembaraço das mercadorias.

O art. 60 da Lei 9.065/95 traz mais uma condição para o reconhecimento de benefícios fiscais em geral: a comprovação pelo contribuinte, da quitação de tributos e contribuições federais. Já o art. 27 da Lei 8.036/90 condiciona o obtenção de isenções e outros benefícios, à apresentação do Certificado de Regularidade do FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.

Sobre o tema assim coloca a autuação:

> Porém, apesar de a América Sul ter indicado o número de diversas certidões negativas e certificados de regularidade perante o FGTS nas DI registradas no *Siscomex*, conforme Tabela V a seguir, não as apresentou a esta fiscalização quando intimada, alegando dificuldades para reuni-las.

Com base em "informações disponíveis nos sistemas informatizados desta Secretaria da Receita Federal do Brasil e nos sítios na internet da Previdência Social, da Caixa Econômica Federal e da própria Receita Federal" a fiscalização assim concluiu :

> A análise do gráfico revela claramente que a América Sul não possuía certificado de regularidade do FGTS emitido paro os dias 05 e 06 de dezembro de 2004, os dias 02 e 03 de abril de 2005, os dias 30 e 31 de julho de 2005, os dias compreendidos entre 29 de outubro e 07 de novembro de 2005, inclusive, os dias compreendidos entre 05 de fevereiro e 06 de julho de 2006, inclusive, os dias compreendidos entre 06 de agosto e 13 de agosto de 2006, inclusive, os dias compreendidos entre 13 de setembro e 28 de setembro de 2006, inclusive, o dia 29 de outubro de 2006, os dias compreendidos entre 29 de novembro de 2006 e 01 de janeiro de 2007, inclusive, e os dias compreendidos entre 01 de fevereiro e 28 de fevereiro de 2007, inclusive.
>
> [...]
>
> No entanto, para as DI 06/0630311-6, 06/1503612-5 e 06/1578696-5, apesar de o registro ter ocorrido em datas não cobertas pelos certificados de regularidade do FGTS emitidos pela Caixa Econômica Federal para a América Sul, o desembaraço das mercadorias ocorreu em datas em a empresa estava amparada pelos mencionados certificados (07.07.2006, 05.01.2007 e 02.01.2007, respectivamente).
>
> Assim, para o momento relativo ao registro das DI 06/0190155-4, 06/0243404-6, 06/0294296-3, 06/0300696-0, 06/0361976-7, 06/0443118-4, 06/0509012-7, 06/0638750- 6, 06/0732629-2, 06/0781897-7, 06/0947632-1, 06/1158928-6, 07/0181288-0, 07/0197732-3 e 07/0259263-8, o importador não tem como apresentar provas de sua regularidade perante o FGTS, razão pela qual, também aqui, seria proposta a revogação dos beneficios fiscais reconhecidos para estas importações, caso os mesmos não tivessem sido ainda revogados pelos motivos expostos nos tópicos anteriores.

Assim, para esses essas DIs procede o mais esse fundamento da autuação.

Transferência dos bens

Sobre o tema, a autuação afirma não ter havido solicitação de autorização quando houve transferência das partes, peças e componentes importados com benefícios fiscais (fl.) (nos termos do art. 123, parágrafo único, e alíneas) (fl. 232):

> [...] Além disso, a América Sul, após o desembaraço, não fez nenhuma solicitação para transferência das partes, peças e componentes

> importados com beneficios fiscais, razão pela qual podemos concluir que a sociedade empresária não tinha, em nenhum momento, a necessária autorização da autoridade aduaneira para transferir os bens importados com isenção para terceiros.

Tal afirmação não fora combatida pela recorrente, restando pois incontroversa. É o que basta. Se quando transferiu, não solicitou autorização e, portanto, não houve "prévia decisão da autoridade aduaneira", como exige o RA/02, art. 123, "a" (salvo a hipótese de "decurso de prazo" da alínea "c") descabe-lhe o direito à manutenção dos benefícios.

Vale citar a menção da autuação à notas fiscais que demonstram a venda de itens pela recorrente (fls 224 e 225):

> Porém, pelas notas fiscais apresentadas pela América Sul, referentes ao período compreendido entre agosto de 2002 e dezembro de 2006, em conjunto com a relação dos clientes (folhas 327 a 463), também apresentada pelo contribuinte, pudemos perceber que os itens foram vendidos para pessoas fisicas proprietárias de aeronave, para pessoas jurídicas também proprietárias de aeronave, para aeroclubes, para outras oficinas atuantes no conserto de aeronaves, para empresas de aviação agrícola, para empresas de táxi aéreo e para outras empresas comerciais, atuantes no mercado de venda de balcão de peças para aeronaves .

Por outro lado, como bem traz a recorrente, a fiscalização afirma que não fez uma verificação exaustiva da destinação de cada item importado, mantendo-se, entendo, o presente fundamento apenas para os itens para os quais haja tal verificação nos autos:

> Já vimos no tópico **DA DESTINACÃO E DO EMPREGO** que esta é uma análise de dificil execução, para dizer o menos. A verificação, uma a uma, de onde foi empregada cada parte de aeronave importada pela América Sul tomaria tempo em demasia e não levaria a resultado diferente daquela que já podemos chegar por diversos outros meios, qual seja, a revogação da isenção relativa a todas as importações registradas pela América Sul no período compreendido entre 10 de novembro de 2004 e 28 de fevereiro de 2007.

A recorrente ainda argumenta que:

> Se o motivo não foram as “possíveis” transferências a terceiros, que como já descrito anteriormente não foram provadas item a item e, portanto, nulificam o Auto de Lançamento, então mais razão subsiste a Recorrente para que a totalidade do presente Auto de Infração não prospere na Superior Instância Administrativa [...]

Não é assim. Há outros e mais bem demonstrados fundamentos a ampararem a autuação.

Revogação

Alega a recorrente que a fiscalização "partiu de fato da revogação, ou da consideração de que de plano não deveria , a recorrente, gozar dos benefícios fiscais", tendo o acórdão de piso, contraditoriamente, afirmado que " ***Não houve em momento algum a revogação da isenção pelo Auto de Infração***" (grifos do original).

Entendo que errou o acórdão recorrido nessa passagem. A autuação, ao final, assim procede: "Dessa forma, revogamos os benefícios fiscais indevidamente reconhecidos para essas importações e cobramos os tributos renunciados, acrescidos dos juros moratórios".

O CTN, art. 179, *caput* e § 2º, c/c art. 155, prevê uma tal revogação de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor:

No caso das contribuições, o que se pleiteou foi a redução a zero de suas alíquotas e não a isenção de tributos, não se aplicando os dispositivos acima referidos. Cobram se as contribuições - sem revogação de ofício, pois a norma não a previu - por sendo indevida a redução de alíquota empregada, esta que é condicionada ao emprego na "manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização das aeronaves [...] de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos", nos termos da Lei 10.865, art. 8º**.,** § 12, VII, o que não ficou demonstrado no presente caso. A recorrente não discute tal tema, restando incontroverso.

Conclusão

Assim, por todo o exposto, voto negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator