



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001843/2011-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.266 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2022
Recorrente NAVEGACAO SAO MIGUEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Ano-calendário: 2007

Lei nº 8.032/90. ISENÇÃO OBJETIVA. INAPLICÁVEL A RESTRIÇÃO DO ART. 60 DA Lei nº 9.069/95

As isenções de II e IPI da Lei nº 8.032/90 são objetivas, pelo que não se lhes aplica a exigência de prova de regularidade fiscal prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2007

Lei nº 8.032/90. ISENÇÃO OBJETIVA. INAPLICÁVEL A RESTRIÇÃO DO ART. 60 DA Lei nº 9.069/95

As isenções de II e IPI da Lei nº 8.032/90 são objetivas, pelo que não se lhes aplica a exigência de prova de regularidade fiscal prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, João José Schini Norbiato e Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de II, IPI e multa regulamentar pelo descumprimento de requisitos para o usufruto de isenção tributária.

A Fiscalização em procedimento de auditoria constatou que o interessado não cumpriu os requisitos previstos no Decreto nº 5.268/2007, o qual trata das isenções e reduções relativas a peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações.

Com as alterações introduzidas pelo Decreto 5.268/2007, nos Decretos nº 4.543/2002 e nº 5.171/2004, resta então como obrigatória para a concessão desses benefícios fiscais, a partir de 10 de novembro de 2004, a comprovação, por parte do importador, da quitação de tributos e contribuições federais. A interessada não logrou êxito em comprovar sua regularidade fiscal, razão pela qual perdeu o direito aos benefícios da isenção com consequente exigência dos tributos devidos.

Cientificada do Auto de Infração em 10/02/2011 (fl.51), a interessada apresentou impugnação e documentos em 11/03/2011, juntados às fls. 52 e seguintes, alegando em síntese:

A despeito de todo o esforço empenhado pela ora Impugnante na tentativa de demonstrar à PFN que sua adesão ao PAES encontrava-se absolutamente regular, a Empresa acabou não obtendo êxito na obtenção de certidão de regularidade fiscal;

Nem sempre o cumprimento de todas essas exigências burocráticas acontecia dentro em um prazo razoável, razão pela qual, por alguns pequenos interregnos, é possível que a Empresa tenha ficado sem o amparo - meramente formal - da CPEN;

Nesse contexto, em que pese a eventual inexistência de CPEN emitida no período sob análise (fev/07 a mar/07), é correto afirmar que a ora Impugnante, por força de decisão judicial, obteve o reconhecimento da suspensão da exigibilidade de seus débitos incluídos no PAES;

Ademais, totalmente ilegítima é a exigência de comprovação retroativa da regularidade fiscal da Impugnante 4 (quatro) anos mais tarde;

A prova de que o § 1º, do art. 172, representa mera questão procedimental, não alterando o conteúdo central da norma de isenção, está na própria gênese do § 1º, inserido no art. 172 por simples Decreto;

A desoneração constante da norma do art. 172, do antigo RA, nunca deixou de ser puramente material, vinculando-se unicamente aos bens (partes e peças) voltados à manutenção, revisão ou reparo de embarcações. Não há que se falar, portanto, subjetiva (ou até mesmo mista).”

A DRJ julgou a impugnação improcedente e o Acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. REQUISITOS..

O descumprimento de requisitos para o usufruto de benefício fiscal traz como consequência a exigência dos tributos mediante a lavratura de Auto de Infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte interpôs recurso voluntário em que, essencialmente, repete os argumentos incluídos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Nos meses de fevereiro e março de 2007, o contribuinte importou mercadorias, sob o amparo das isenções de Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) previstas, respectivamente, na alínea “j” do inciso II do artigo 2º e inciso I do art. 3º da Lei nº 8.032/90.

Contudo, o Fisco lavrou auto de infração, para cobrança dos tributos não pagos, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros Selic, porque não comprovou regularidade quanto à quitação de tributos federais, por meio da apresentação da CND, nos termos do art. 60 da Lei nº 9.069/95.

De acordo com relatório da Fiscalização, com a alteração da redação do então vigente art. 172 do Decreto nº 4.542/02 (Regulamento Aduaneiro - RA), a isenção teria deixado de ser objetiva, isto é, vinculada exclusivamente ao tipo de bem importado e sua destinação, para se tornar “mista (vinculada à destinação e à qualidade do importador)”. Com isto, teria passado a ser exigível a comprovação da regularidade fiscal.

Examinou os argumentos de defesa sob os títulos e na ordem em que se apresentam no recurso voluntário.

“III.1 – DA INAPLICABILIDADE DO ART. 60, DA LEI Nº 9.069/95 ÀS ISENÇÕES DA LEI Nº 8.032/90 – PARTES E PEÇAS PARA EMBARCAÇÕES”

Reproduzo trechos do tópico:

“(. . .)

(. . .) a alteração promovida no art. 172, do antigo Regulamento Aduaneiro, não tratou de “nova condição”, ou “nova restrição”, às importações desoneradas das partes e peças. O intuito da norma foi apenas o de evitar a interposição de terceiros nas importações, que não guardassem relação com as embarcações que seriam beneficiadas com as partes e peças importadas.

Isso não significa dizer que a isenção passou a ser considerada como uma isenção subjetiva (ou mesmo “mista”), posto que o núcleo da isenção permanece o mesmo, qual seja, a importação de partes e peças destinadas à manutenção ou reparo de embarcações.

Ao acrescentar o § 1º ao art. 172, da Regulamentação infralegal, o legislador apenas objetivou reafirmar a essência da isenção que é, justamente, o emprego das partes e peças no reparo, revisão e manutenção de embarcações e não a revenda desses bens.

(. . .)

A prova de que o § 1º, do art. 172, do RA não alterou o conteúdo da norma de isenção está no simples fato de o referido dispositivo ter sido veiculado por meio de Decreto, sem que tenha havido qualquer modificação na Lei nº 8.032/90, instituidora da isenção.

Caso fosse intenção do legislador modificar a norma de isenção, suas condições ou requisitos, o teria feito via lei ordinária, haja vista que, como se sabe, a concessão de isenção se submete ao Princípio da Legalidade Estrita, conforme determina o art. 150, § 6º da Constituição Federal de 1988, in verbis:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

[...]

§ 6.º **Qualquer subsídio ou isenção**, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, **relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g." – Grifou-se

A inteligência do dispositivo constitucional é reprisada tanto no art. 97, VI, do Código Tributário Nacional – CTN, que reserva à lei tratar das hipóteses de exclusão do crédito tributário, quanto no art. 176, do CTN, que estabelece o seguinte:

"Art. 176. **A isenção**, ainda quando prevista em contrato, **é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão**, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração." – Grifou-se

(. . .)

Nesse sentido, inclusive, é o entendimento do Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, já manifestado em processos idênticos ao presente, os quais se originaram a partir do entendimento (equivocado) da fiscalização no sentido de que as isenções em comento teriam se transformado em "isenções mistas" por força do Decreto nº 5.268/2004. A título demonstrativo, veja-se a seguir o acórdão que afastou a exigência de Certidão de Regularidade Fiscal para empresa que importou com as isenções da Lei nº 8.-32/90 partes e peças para aeronaves:

Assunto: Auto de Infração Aduaneiro

Período de Apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

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.

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. – Grifou-se (Recurso de Ofício, Acórdão nº 3102-01.527, CARF, 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 26/06/2012)

Os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, ratificaram o acórdão de primeira instância, por meio do qual se consignou que, nos termos da então vigente IN RFB nº 734/2007, é vedada a exigência da Certidão Negativa de Débitos para a concessão de benefício tributário, cabendo à unidade da SRF responsável pela análise do pedido a verificação da regularidade fiscal do sujeito passivo.

O entendimento que prevaleceu no referido julgado foi o seguinte:

“De acordo com o código tributário nacional CTN as isenções são literais e para sua fruição dever-se-á atender os requisitos previstos em lei. Conforme dito alhures, a **isenção para importação de partes e peças a serem utilizadas em manutenção de aeronaves, esta prevista em Lei**. Este mesmo diploma legal define as exigências para fruição do benefício. Partes e peças para uso em aeronave e importadas por empresa aérea ou de manutenção de aeronaves. Atendidos estes requisitos, **não vejo como prosperar a exigência de outras obrigações, baseado em legislação diversa. A lei definiu os seus requisitos e sendo eles plenamente atendidos, há de se aplicar o benefício da isenção para as operações em comento**, não existindo nenhum reparo a ser feito na decisão da primeira instância.” – Grifou-se

Destaque-se, ademais, que o acórdão ora recorrido vai de encontro à orientação da própria Administração Pública, consubstanciada no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 7/98:

“O COORDENADOR-GERAL 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 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”.

Assim, é forçosa a conclusão de que a restrição imposta pela Lei nº 9.069/95, em seu art. 60, aplica-se exclusivamente aos casos em que o benefício fiscal é concedido subjetivamente.

Por outro lado, em se tratando de isenção garantida às partes e peças, sob a única condição de serem destinadas a embarcações, como é o caso dos arts. 135 e 172, do antigo RA, descabe a análise da regularidade fiscal do importador, por falta de conexão lógica entre o núcleo beneficiado e a condição de eficácia da norma.

Diante de todo o exposto, demonstrado que a isenção da Lei nº 8.032/90, e sua respectiva regulamentação, sempre se voltou ao aspecto objetivo da importação, isto é, à circunstância de os bens importados serem partes e peças para emprego/ utilização no reparo, revisão e manutenção de embarcações, sem jamais estabelecer como condição do benefício o preenchimento de aspectos subjetivos pelo importador, não pode ser outra a conclusão senão a de que o provimento do presente Recurso Voluntário é medida que se impõe, reformando-se integralmente o v. acórdão recorrido.”

Concordo com os argumentos de defesa.

Segundo Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 8ª Ed. – SP – 2002, página 278) “as isenções classificam-se em objetivas (ou reais) e subjetivas (ou pessoais), consoante a lei que as conceda tenha levado em conta peculiaridades da própria situação material (p. ex., trata-se do produto x, que, por tais ou quais razões de política fiscal, não se quer tributar), ou tenha considerado a condição pessoal do indivíduo (pessoa física ou jurídica) ligado à situação material (p. ex. trata-se de uma pequena empresa, de uma pessoa física aposentada e idosa etc.).”

Da leitura da alínea j do inciso II do artigo 2º e inciso I do art. 3º Lei nº 8.032/90, conclui-se, sem esforço, que as isenções em debate são objetivas, haja vista que vinculadas à natureza dos bens importados e sua destinação e não à qualificação do importador:

Lei nº 8.032/90

“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.

(. . .)

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;

(. . .)

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;

(. . .)”

Nesta senda, forçoso concluir que a exigência prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95 somente se aplica a isenção subjetivas, uma vez que relativa à regularidade fiscal do beneficiário do incentivo fiscal, pessoa física ou jurídica:

Lei nº 9.069/95

“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.”

Assentados os conceitos básicos, passemos à análise do fundamento jurídico da autuação, qual seja, à alteração legislativa que teria ocasionado a mudança da natureza jurídica da isenção: de objetiva para “mista”.

Reproduzo o art. 172 do RA, com as redações original e a vigente nos meses de fevereiro e março de 2007:

“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 e manutenção de aeronaves e de embarcações, importadas a título definitivo.

Art.172.A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida somente aos bens destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações, utilizadas no transporte comercial de cargas ou de passageiros. (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

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)

Parágrafo único. No caso de aeronaves ou de embarcações que se encontrem em trânsito ou em admissão temporária, no País, aplicam-se, respectivamente, às partes, peças e componentes, os regimes aduaneiros especiais de trânsito aduaneiro e de admissão temporária. Revogado pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

De pronto, afasto o argumento do Fisco, pois a alteração da natureza jurídica da isenção somente poderia ser introduzida por lei, nos termos do art. 176 do CTN.

Adicionalmente, não vislumbro a possibilidade de se extrair tal entendimento da nova redação dada ao art. 172 do RA. A introdução dos §§ 1º e 2º tiveram como objetivo único e exclusivo o de fazer constar, de forma expressa, o que anteriormente já se inferia, isto é, que somente gozam da isenção as importações realizadas pelos próprios proprietários das embarcações e aeronaves ou por oficina especializada.

Desta forma, concluo que a exigência de comprovação de regularidade fiscal prevista no art. 60 da lei nº 9.069/95 não se aplica às isenções do II e IPI do inciso II do artigo 2º e inciso I do art. 3º Lei nº 8.032/90 e, por conseguinte, voto por cancelar a autuação.

Em razão de o colegiado ter concordado com a conclusão favorável à recorrente, os demais argumentos de defesa não serão examinados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira