



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

Processo n° 10730.723265/2013-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.741 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2018
Matéria COFINS
Recorrente ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 25/04/2011

Ementa:

REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. REPETRO. PRAZOS. CONTRATO DE AFRETAMENTO.

De acordo com os artigos 8º § 1º da IN RFB 844/2008 e 10-§ 2º - Inciso II da IN SRF 285/2003, o prazo de duração do Regime de Admissão temporária de embarcações, que operam no Brasil para empresas habilitadas no REPETRO, é aquele que consta do contrato de afretamento da embarcação.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. RETROATIVIDADE.

O Ato Declaratório executivo visa tão somente reconhecer uma situação, ou um direito preexistente, e desta forma não se enquadra no conceito das normas complementares de direito tributário, pois não visam complementar tratados, leis ou decretos, por isso não obedecem aos mesmos prazos de vigência daqueles.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

À autoridade administrativa cabe tão somente verificar o cumprimento da legislação tributária de regência, ao passo que a adequação desta aos princípios constitucionais ou às normas gerais de direito tributário são de competência exclusiva da instância judicial. Incabível desta forma a análise das questões relativas à violação Princípios Constitucionais da boa-fé, da segurança jurídica, da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Marcelo Costa Marques D Oliveira julgou-se suspeito e foi substituído pelo Conselheiro Rodolfo Tsuboi.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Rodolfo Tsuboi, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 409 a 430) interposto pelo Contribuinte, em 20 de maio de 2014, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 16-055.572 (fls. 388 a 398), de 20 de fevereiro de 2014, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) – DRJ/SP1 – que decidiu julgar improcedente a Impugnação (fls. 53 a 75), mantendo o crédito tributário exigido no presente processo.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata-se de processo de crédito tributário lançado através de auto de infração (fls. 02 a 09), lavrado contra a empresa ASTROMARITIMA NAVEGAÇÃO S/A., CNPJ 42.487.983/0001-82, doravante denominada impugnante, no valor de R\$ 9.640.960,00 (Nove milhões, seiscentos e quarenta mil e novecentos e sessenta reais). O crédito lançado refere-se ao multa prevista no artigo 72 Inciso I, da Lei nº 10833/2003.

O Auto de Infração

As infrações levantadas contra a impugnante encontram-se no Campo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, (fls 03 a 06).

Consta dos fatos mencionados no auto de infração, que a impugnante submeteu ao Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (REPETRO), previsto na Lei nº 9.478/97, à época regulamentado pelo Decreto 4.543/2002 e aplicado em conformidade com o estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 04/2001, uma embarcação inicialmente denominada "REM BÁLDER",

depois renomeada de "NORMAND TITAN" destinada ao apoio às atividades de pesquisa, exploração, perfuração, produção e estocagem de petróleo ou gás natural.

A concessão do regime suspensivo se deu com o desembaraço da Declaração de Importação nº 07/1408888-3, em 16/10/2007, para cumprimento dos contratos firmados com a PETROBRAS S.A. de nºs 2050.0030633.07.2 (afretamento) e 2050.0030 634.07.2 (serviços), respaldados pela emissão do Ato Declaratório Executivo DIANA/7ª RF nº 260/2007.

Para garantia dos tributos foi apresentado o Termo de e nº 2372/11, com validade até 15/05/2011.

Em 26/01/2011, foi firmado o Aditivo nº 06 ao Contrato nº 2050.0030633.07.2, onde a impugnante beneficiária do regime suspensivo, cedeu totalmente à empresa SOLSTAD OFFSHORE LTDA; CNPJ: 10.708.419/0001-56, todos os seus direitos e obrigações decorrentes do citado contrato celebrado com a PETROBRAS S.A.

Consoante ao referido Aditivo nº 06, foi publicado o Ato Declaratório Executivo DIANA/SRRF-7ª RF nº 155, de 22/05/2011, fixando o termo final do benefício de utilização do regime de REPETRO para a impugnante. em 25/01/2011, data da efetiva cessão de direitos.

Tendo findo o prazo do regime suspensivo concedido à impugnante, esta foi chamada pela RFB, através da Intimação Fiscal 353/2011, a informar sob qual regime encontrava-se a embarcação amparada no período entre 16/05/2011 e 17/08/2011, assim como a apresentar a respectiva Ordem de Serviço e cópias das Notas Fiscais referentes aos serviços prestados no período questionado. A ciência da referida intimação se deu em 16/09/2011.

Após um pedido de prorrogação do prazo para apresentar os documentos solicitados, a impugnante informou a ocorrência da já conhecida cessão de direitos e deveres em favor da SOLSTAD OFFSHORE LTDA. e que esta havia solicitado a transferência de beneficiário do regime junto à DRF/Macaé em 05/05/2011 através do Processo nº 12747.720011/2011-26.

Diante das informações prestadas pela impugnante a fiscalização concluiu que:

Destarte o sistema e-processo indicar que o processo 12747.720011/2011- 26 somente foi protocolizado em 10/05/2011, a ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO S.A. tinha ciência de que não era mais a beneficiária do REPETRO desde 26/01/2011, quando acordou a cessão dos direitos e deveres para a SOLSTAD, não devendo supor que ainda os detinha pelo prazo fixado no Termo de Responsabilidade nº 2372/11, fato este corroborado com a publicação do ADE/DIANA/7ª RF nº 155/2011, alterando a data de vigência do regime suspensivo para o contrato de afretamento e depois com o ADE/DIANA nº 206/2011 que incluiu o contrato nº 2050.0030 634.07.2, de serviços, com a mesma data de vigência.

Visto que os procedimentos objetivando a transferência de beneficiário com a consequente extinção do regime anterior, segundo o que dispõem os artigos 25, inciso IV, §§ 1º, 6º; 27, inciso I, §§ 2º, 3º e 4º da Instrução Normativa RFB nº 844/08, deveriam ser requeridos dentro do prazo fixado para permanência do bem no país, e que este foi alterado para 25/01/2011, em função do Aditivo nº 06 ao contrato de nº 2050.0030633.07.2, configura-se o descumprimento aos requisitos, condições e prazos estabelecidos no regime

aduaneiro especial, sendo lavrado o presente Auto de Infração para imposição da penalidade prevista no artigo 72, inciso I, da Lei nº 10.833/03.

Com base nas conclusões mencionadas, foi então lavrado o auto de infração por descumprimento dos requisitos do regime de admissão temporária, com base no artigo 72, Inciso I da Lei 10833/2003.

Foi descumprido o requisito previsto no artigo 15 da IN SRF 285/2003, que prevê que as providências para a extinção do regime deverá ser adotada dentro do prazo de duração do regime.

A ciência ao auto de infração foi dada em 29/04/2013. Foi apresentada impugnação tempestiva em 29/05/2013.

A Impugnação

A impugnante em sua defesa trata dos seguintes temas:

Interpretação Incorreta de Cláusula do Contrato de Cessão de Direitos

Alega a impugnante que a Receita Federal interpretou de forma incorreta a Cláusula Primeira do Aditivo no 6 celebrado entre a Petrobras e a impugnante, que prevê a Cessão de todos os direitos e obrigações constantes do Contrato 2050.0030633.07.2 à empresa SOLSTAD OFFSHORE LTDA.

Segundo a impugnante, a interpretação dada pela RFB entende que ela foi excluída do contrato com a assinatura do referido aditivo, contudo isso não correspondeu à realidade pois:

- o Aditivo do Contrato previu solidariedade entre a impugnante e a SOLSTAD OFFSHORE LTDA.
- as transferências de embarcações em regimes especiais são complexas, demandando uma série de etapas, e desta forma após a cessão dos bens admissíveis, a nova empresa não se torna necessariamente operadora da embarcação;
- relatórios de Medição confirmam que a impugnante era a responsável pela operação da embarcação;
- resposta formal da Petrobrás à Receita Federal (documento 12); confirma a operação da embarcação NORMAND TITAN pela impugnante até 29/04/2011.
- que mesmo com a adoção das providências para a extinção do regime dentro do prazo fixado para permanência no país, a Receita lavrou o auto de infração ora impugnado;

Ainda com referência ao contrato, com base no o artigo 117 do Código Tributário Nacional, alega que é claro o posicionamento da doutrina de que o fato gerador dos tributos somente ocorre quando a condição suspensiva for implementada, uma vez que a condição suspensiva impede que o negócio fique acabado, suspenso. Sobre o tema menciona que o fato de haver uma solidariedade prevista em contrato, causa da continuidade das operações da embarcação pela impugnante, mostra que havia uma condição suspensiva na cessão das obrigações e dessa forma não poderia a RFB afirmar que a impugnante não era efetivamente a Empresa Responsável pela operação da embarcação.

Retroatividade do Ato Declaratório em prejuízo da contribuinte

Sobre o tema alega que o Ato Declaratório Executivo nº 155 de 24 de maio de 2011, jamais poderia retroagir seus efeitos para que a impugnante fosse autuada, e desta forma desrespeitou o previsto no artigo 5º da Constituição e seus incisos XXXVI e XL e os artigos 100 e 103 do Código Tributário Nacional.

Ainda sobre o tema menciona que pelo fato de ser solidária conforme previsto no termo aditivo, a impugnante continuou habilitada ao regime de Admissão Temporária/Repetro ao contrário do que entendeu a RFB;

Menciona ainda que as decisões da COANA, referentes a análise de recursos de indeferimento de Habilitação ao Repetro, que dão procedência aos recursos, não autorizam a habilitação ao Repetro com data retroativa ao primeiro pedido.

Por ultimo cita o artigo 106 do CTN;

Violação aos Princípios da Boa Fé. Da Segurança Jurídica e da Verdade Material

Alega a impugnante que a Receita Federal do Brasil somente publicou o ADE retroagindo o Termo Final do Deferimento ao Regime Repetro em 24 de maio de 2011, fato que mostra a violação do princípio da boa fé e o princípio da segurança jurídica.

Que em obediência ao princípio da verdade material não pode a administração deixar de examinar as provas apresentadas pela impugnante, entre as quais os relatórios de medição e confirmação da Petrobrás acerca da continuidade da impugnante como responsável pela operação de embarcação, mesmo após a cessão.

Reitera que na prática a Cessão do Contrato de Afretamento n^o 2050.0030633.07-2 não ocorreu na data da assinatura (26/01/2011).

Menciona que houve demora na disponibilização dos documentos assinados pela PETROBRAS, que o fez com data retroativa, fato que levou a um entendimento errôneo da data do contrato e à lavratura do auto de infração.

Ofensa aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade

Alega que a multa de quase dez milhões de reais, decorrente de infração ora impugnada viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Cita trechos do acórdão 303-33.283 do Conselho de Contribuintes que entende que a administração deve atentar os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade;

A impugnante finaliza sua defesa concluindo que

- a efetiva Cessão Contratual não ocorreu no dia 26/01/2011;

- é ilegal a retroatividade do Ato Declaratório no.....

- todas as providências necessárias a comunicação da cessão contratual foram adotadas tempestivamente pela impugnante;

- a autuação impugnada viola os princípios da boa fé, segurança jurídica, da verdade material, da razoabilidade e do ato jurídico perfeito.

Tendo em vista a negativa do Acórdão da 11 Turma da DRJ/SP1, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, este ingressou com Recurso Voluntário visando reformar a referida decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 16-055.572 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 25/04/2011

REPETRO PRAZOS - Da observância aos artigos 8º § 1º da IN RFB 844/2008 e 10-§ 2º Inciso II da IN SRF 285/2003, temos que o prazo de duração do Regime de Admissão temporária de embarcações, que operam no Brasil para empresas habilitadas no REPETRO é aquele que consta do contrato de afretamento da embarcação, não cabendo ao caso nenhuma outra interpretação.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO – RETROATIVIDADE.

O Ato Declaratório executivo visa tão somente reconhecer uma situação, ou um direito preexistente, e desta forma não se enquadra no conceito das normas complementares de direito tributário, pois não visam complementar tratados, leis ou decretos, por isso não obedecem aos mesmos prazos de vigência daqueles.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - À autoridade administrativa cabe tão somente verificar o cumprimento da legislação tributária de regência, ao passo que a adequação desta aos princípios constitucionais ou às normas gerais de direito tributário são de competência exclusiva da instância judicial. Incabível desta forma a análise das questões relativas à violação Princípios Constitucionais da Igualdade, da Razoabilidade, da Proporcionalidade, do Não Confisco e da Capacidade Contributiva pela autoridade julgadora administrativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No Recurso Voluntário o Contribuinte repisa e reforça os argumentos expostos quando da Impugnação e aponta: (i) uma correta interpretação da Cláusula que define a data da cessão do contrato e a efetiva data de assinatura do aditivo nº 6 (alega solidariedade);

(ii) que existe a seu favor Ato Declaratório Executivo e que não pode retroagir Ato Declaratório Executivo em seu prejuízo; (iii) que não se pode violar os princípios da boa-fé, da segurança jurídica e da verdade material; e, por fim, (iv) que há uma ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Requer assim que seja conhecido e provido o seu recurso para julgar improcedente o auto de infração que estabeleceu multa de 10% sobre o valor aduaneiro da embarcação “Normand Titan”. O crédito lançado que se refere a multa tem por base o previsto na Lei nº 10.833/2003:

Art. 72. Aplica-se a multa de:

I – 10% (dez por cento) do valor aduaneiro da mercadoria submetida ao regime aduaneiro especial de admissão temporária, ou de admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, pelo descumprimento de condições, requisitos ou prazos estabelecidos para aplicação do regime; e

(...)

Em relação a interpretação correta da Cláusula do Contrato de Cessão de Direitos e a efetiva data de assinatura do aditivo 6º assim se pronuncia o Contribuinte (fls. 413 e seguintes):

15. Com base na data de assinatura constante no Aditivo e em uma interpretação equivocada da Cláusula Primeira nele inserida (**doc. 01**), a D. Fiscalização entendeu que o regime de admissão temporária com base no REPETRO, deferido à Recorrente até 11 de março de 2013, supostamente teria sido extinto em 25 de janeiro de 2011.

16. Tal entendimento, corroborado pela r. decisão ora recorrida, é manifestamente equivocado!

17. Inicialmente, impende destacar que a data de cessão considerada pela D. Fiscalização é fruto de uma interpretação equivocada da Cláusula 1.1 do Aditivo, que mencionada que a cessão ocorreria a partir de 26/01/2011, e não especificamente nesta data, conforme abaixo:

“1.1 O presente Aditivo tem por objeto a cessão total, A PARTIR DE 26/01/2011, doravante denominada **DATA DA CESSÃO**, pela **CEDENTE** à **CESSIONÁRIA**, de todos os seus direitos e obrigações decorrentes do Contrato 2050.0030633.07.2, celebrado entre a **PETROBRAS** e a **CEDENTE** em 23/07/2010, doravante denominado **CONTRATO**”. (g.n.)

18. No entanto, na prática, a Recorrente não foi excluída da relação contratual nesta data de 26/01/2011, eis que (i) o Aditivo previu solidariedade entre a Recorrente e a Solstad no total cumprimento das respectivas obrigações e, nesse sentido, (ii) a Recorrente continuou a operar a embarcação até que a Solstad estivesse apta a fazê-lo seja, de posse do instrumento de cessão devidamente assinado pelas Partes; Petrobras faturando diretamente a Solstad e esta operando sem qualquer interferência da Recorrente.

Reforça ainda que além da solidariedade existente entre a recorrente e a Solstad Offshore Ltda e que as transferências de embarcações em regimes especiais são complexas (a nova empresa não se torna necessariamente operadora da embarcação), que os relatórios de Medição e da resposta da Petrobras à Receita Federal demonstram que a recorrente era a responsável pela operação da embarcação. Assim expõe (fls. 417):

32. Logo, considerando que (i) havia solidariedade entre a Recorrente e a Solstad; (ii) na prática, a Recorrente permaneceu operando a embarcação até abril/2011; e (iii) havia uma condição suspensiva na cessão das obrigações, não se pode falar que a Recorrente não era efetivamente a Empresa responsável pela operação da embarcação. Pelo contrário, a Recorrente sempre agiu com total boa fé e em observância às obrigações contratuais assumidas.

33. O que se verifica, a prejuízo da Recorrente, é que bastava uma simples leitura do Contrato e dos Aditivos, e essa autuação teria sido evitada, diante da clareza das informações.

34. A r. decisão ora recorrida afirma que a cessão de obrigações e direitos, bem como a cláusula da responsabilidade solidária entre a Recorrente e a Solstad foram estabelecidas no Contrato de Afretamento, e não no Contrato de Prestação de Serviços, o que, no seu entendimento, supostamente impediria que a Recorrente continuasse a operar a embarcação após a assinatura do Aditivo.

Diante de tais alegações cabe verificar o disposto na Instrução Normativa nº 844 (REPETRO), de 9 de maio de 2008:

Art. 1º O regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro), instituído pelo Decreto no 4.543, de 26 de dezembro de 2002 , será aplicado em conformidade com o estabelecido nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 3º O Repetro admite a possibilidade, conforme o caso, de utilização dos seguintes tratamentos aduaneiros:

(...)

III - concessão do regime especial de admissão temporária, quando se tratar de bens estrangeiros ou desnacionalizados que procedam diretamente do exterior.

(...)

Art. 5º O Repetro será utilizado exclusivamente por pessoa jurídica habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º Poderá ser habilitada ao Repetro a pessoa jurídica:

I - detentora de concessão ou autorização, nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, para exercer, no País, as atividades de que trata o art. 1o; e

II - contratada pela pessoa jurídica referida no inciso I em afretamento por tempo ou para a prestação de serviços destinados à execução das atividades objeto da concessão ou autorização, bem como as suas subcontratadas. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.070, de 13 de setembro de 2010)

§ 2º A pessoa jurídica contratada de que trata o inciso II do § 1o, ou sua subcontratada, também poderá ser habilitada ao Repetro para promover a importação de bens objeto de contrato de afretamento, em que seja parte ou não, firmado entre pessoa jurídica sediada no exterior e a detentora de concessão ou autorização, desde que a importação dos bens esteja prevista no contrato de prestação de serviço ou de afretamento por tempo. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.070, de 13 de setembro de 2010)

§ 3º Quando a pessoa jurídica contratada de que trata o inciso II do § 1o não for sediada no País, poderá ser habilitada ao Repetro a empresa com sede no País por ela designada para promover a importação dos bens, observado o disposto na legislação específica. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.070, de 13 de setembro de 2010)

(...)

Art. 7º O requerimento para habilitação ao Repetro deverá ser dirigido ao titular da unidade da RFB que jurisdicione o estabelecimento matriz do interessado, instruído com os documentos que comprovem o atendimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 5º e 6º e com a relação de filiais que utilizarão o regime. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.284, de 23 de julho de 2012)

Art. 8º A habilitação ao Repetro, assim como a eventual prorrogação de habilitação, serão outorgadas por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) da autoridade mencionada no caput do art. 7o e terá validade nacional. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB no 1.284, de 23 de julho de 2012)

§ 1º **A habilitação de que trata o caput será outorgada pelo prazo de duração do contrato de concessão, autorização ou relacionado à prestação de serviços**, conforme o caso, prorrogável na mesma medida deste. (Renumerado pela Instrução Normativa RFB no 1.284, de 23 de julho de 2012). (grifou-se).

Assim, entende-se que a habilitação ao Repetro é fornecida pelo tempo fixado pelo contrato de prestação de serviços, sendo no caso, por se tratar de embarcação, o Contrato de Afretamento, que fixa de forma clara o tempo de permanência em território nacional da embarcação.

Além do previsto na legislação acima cabe citar a Instrução Normativa nº 285 de 2003 que reforça esse entendimento:

Art. 6º Poderão ser submetidos ao regime de admissão temporária, com pagamento dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, proporcionalmente ao

tempo de permanência no País, os bens destinados à prestação de serviços ou à produção de outros bens.

§ 1º O disposto neste artigo inclui os bens destinados a servir de modelo industrial, sob a forma de moldes, matrizes, ou chapas e as ferramentas industriais.

§ 2º O pagamento proporcional dos impostos incidentes de que trata este artigo não se aplica aos bens importados em caráter temporário:

(...)

e) até 31 de dezembro de 2007, quando destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural, nos termos da norma específica que disciplina o Repetro.

Art. 9º O regime de admissão temporária será concedido a pedido do interessado, pessoa física ou jurídica, que promova a importação do bem.

(...)

§ 2º No caso de importação de bens na forma do art. 6º, a solicitação do regime far-se-á exclusivamente com base no RCR.

§ 3º A solicitação do regime será instruída com:

I - o TR, na forma do art. 7º; e

II - cópia do contrato de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, conforme o caso, nas hipóteses de que tratam o inciso I do § 1º e o § 2º deste artigo.

Art. 10. Compete ao titular da unidade da SRF responsável pelo despacho aduaneiro a concessão do regime de admissão temporária e a fixação do prazo de permanência dos bens no País, bem assim a sua prorrogação.

§ 1º O prazo de permanência será fixado:

I - pelo prazo contratado: (redação dada pela IN SRF no 470/04)

a) de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, prorrogável na mesma medida deste, na hipótese de importação para utilização econômica; (grifou-se).

De acordo com a legislação percebe-se que o regime e a habilitação ao Repetro decorre da duração do contrato de prestação de serviços. Neste sentido cito trechos do voto do acórdão recorrido como razões para decidir (fls. 395 e 396):

Cita o impugnante que houve um erro na interpretação da Receita Federal quanto à data do contrato, que na prática o contrato se estendeu até maio de 2011, época em que teria transferido a operação da embarcação à empresa SOLSTAD OFFSHORE LTDA.

Analisando os documentos observamos que existem dois contratos em que a impugnante aparece como contratada pela PETROBRÁS.

O primeiro onde a impugnante por força do contrato 2050.0030633.07-3, Cláusula vigésima nona, aparece como solidária da Contratada REM MARÍTIMA AS, com sede em P.o Box 143, N-6099 Fosnagav , Norway – EUA responsável pelo afretamento da embarcação. NORMAND TITÃ á Petrobrás. Foi este contrato que serviu de base para a habilitação ao Repetro e para o Regime de Admissão Temporária.

O segundo Contrato de nº 2050.0030634.07-2, realizado entre a impugnante e a PETROBRÁS tem como objeto a prestação de serviços de operação da embarcação NORMAND TITÃ;

Dito isto cabem aqui as seguintes considerações.

O contrato referente ao afretamento da embarcação é o 2050.0030633.07-3 que teve o aditivo que cedeu a responsabilidade pelo afretamento em 26/01/2011. A operação da embarcação decorre das obrigações decorrentes do contrato nº 2050.0030634.07-2 e não pode ser utilizado como justificativa em relação a obrigação assumida no contrato de afretamento. São contratos distintos, com remunerações distintas conforme neles previstos.

A operação da embarcação pela impugnante após a data de 26/01/2011, que segundo a impugnante seria devido a solidariedade existente entre a impugnante e a SOLSTAD OFFSHORE LTDA, nova armadora, na verdade decorre do disposto no

Contrato de Prestação de Serviços. nº 2050.0030634.07-2, firmado entre a PETROBRÁS e a impugnante Dito isto deve também ser desconsiderada a tese de que havia uma condição suspensiva para a conclusão da cessão da responsabilidade pelo afretamento da embarcação.

Sobre a cláusula de solidariedade que existe no Termo Aditivo do Contrato da PETROBRÁS, temos que ela também encontra-se presente no contrato inicial, onde a impugnante assume a responsabilidade solidária por força de ser a operadora da embarcação NORMAND TITÃ, cláusula 28 do Contrato 2050.0030633.07-3. A referida Cláusula e em nenhum momento relaciona a solidariedade às obrigações decorrentes do contrato nº 2050.0030634.07-2.

Diante do exposto, entendemos que a alegação da impugnante de que na prática não ocorreu a cessão dos direitos em 25/01/2011, deve ser desconsiderada, seja devido aos aspectos já mencionados, seja em porque o previsto na legislação de regência supra- mencionada, deixa claro que para fins de habilitação ao Repetro e a Concessão do Regime de Admissão Temporária deve ser considerado o prazo previsto no Contrato de Afretamento (parágrafos 1º e 2º do artigo 6º e parágrafo 1º do artigo 8º da IN RFB 844/2010).

Sobre o aspecto da legislação de regência cabe a menção de que a impugnante no caso é a importadora de bem cujo contrato de afretamento foi realizado com empresa do exterior. Desta forma tem a admissão no regime previsto nos termos do parágrafo 3º do artigo 5º da IN RFB 844/2010.

A IN SRF 285/2003 de Admissão Temporária que vigia à época, no seu artigo 10 parágrafo primeiro, também fixava o prazo do regime, como aquele que consta do contrato que ampara a entrada do bem no país.

Finalizando esta análise sobre a data final do regime de admissão temporária, entendemos que não cabe a Administração entendimento diverso daquele que consta na legislação mencionada, de que o prazo do regime de admissão temporária no Repetro deve ser fixado como aquele previsto no contrato, e que as alegações de que o regime na prática se estendeu para depois de 25/01/2011 não são hábeis para enfrentar a disposição legal, e tem seu fundamento em operações previstas por outro contrato, que não refere-se ao afretamento da embarcação.

Assim, em que pese os argumentos do Contribuinte, entendo correto o entendimento da DRJ em relação a interpretação da Cláusula do Contrato de Cessão de Direitos.

Além da questão enfrentada acima o Contribuinte também alega que existe a seu favor Ato Declaratório Executivo e que não pode retroagir o Ato Declaratório Executivo nº 155 em seu prejuízo. Assim argumenta em síntese o Contribuinte (fls. 418 e seguintes):

39. Conforme exaustivamente demonstrado na inicial, o Ato Declaratório Executivo nº 155, de 24 de maio de 2011, jamais poderia retroagir seus efeitos para estabelecer que a Recorrente somente estaria habilitada ao regime do REPETRO até o dia 25/01/2011, sob pena de ferir o direito adquirido assegurado no âmbito constitucional pelo art. 5º, incisos XXXVI e XL.

40. Ademais, o Ato Declaratório Executivo é um ato administrativo, em regra com vigência a partir da sua publicação, consoante o disposto no art. 103, inciso I, do CTN⁵, não é legalmente permitida a atribuição de efeitos retroativos ao mesmo, principalmente em razão dos prejuízos que a Recorrente está sofrendo com essa interpretação.

(...)

41. Muito embora já se tenha demonstrado que a Recorrente permaneceu como coobrigada ao cumprimento do Aditivo, a publicação de tal Ato Declaratório Executivo, com efeitos retroativos a 25 de janeiro de 2011, causou prejuízos à Recorrente a partir do momento em que a D. Fiscalização passa a entender que a Recorrente não estava mais habilitada ao regime do REPETRO desde 25/01/2011 e que, por tal motivo, supostamente não teriam sido tomadas tempestivamente as providências necessárias à transferência do regime.

42. Reitere-se, neste sentido, que o entendimento da D. Fiscalização é manifestamente equivocado, uma vez que a Recorrente estava regularmente habilitada ao regime de admissão temporária com base no REPETRO até o dia 11 de março de 2013!

43. Ademais, decisões julgadas na segunda instância administrativa - Coordenação Geral de Administração Aduaneira – COANA, deferindo a habilitação ao regime REPETRO em sede de recuso voluntário, não fazem publicar Ato Declaratório Executivo com efeitos retroativos. Isto é, em situações que deveriam ser publicados os ADE's com efeitos retroativos para amparar o contribuinte no regime (na data em que foi apresentado o pedido), a interpretação é que não é legalmente possível publicar ADE com data retroativa, em que pese ter sido ratificada a sua habilitação ao regime.

44. Em situações nas quais o contribuinte agiu com total boa fé, como no presente caso, a Receita Federal do Brasil, contrariando seu posicionamento, faz publicar Ato Declaratório Executivo com efeitos retroativos, sem qualquer fundamento, já que a Recorrente era coobrigada no cumprimento do Aditivo, conforme já acima demonstrado.

45. Reitera-se que o Ato Declaratório Executivo não é interpretativo, sobretudo no que se refere a efeitos retroativos prejudiciais aos contribuintes, eis que a retroatividade só pode ocorrer nos casos de expressa previsão legal ou em prol do contribuinte, com fulcro no art. 106 do CTN:

No que concerne a alegação do Contribuinte de que ato declaratório tenha retroagido em seu prejuízo, cito trechos da decisão ora recorrida como razões para decidir (fls. 396 e 397) que bem expressam o ocorrido:

A impugnante alega que além da interpretação incorreta da cláusula do referido Aditivo 06, a Receita também aplicou de forma incorreta a retroatividade de uma norma.

A alegação da impugnante de que não cabe a retroatividade do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 155 de 24 de maio de 2011 ao nosso ver não procede, primeiro porque o auto de infração não se baseou no ato declaratório, uma vez que pela sua natureza este não tem caráter normativo. O auto de infração foi lavrado com base nas normas existentes à época dos fatos que disciplinavam os regimes especiais de REPETRO e de Admissão Temporária.

O Ato Declaratório executivo visa tão somente reconhecer uma situação, ou um direito preexistente, e desta forma não se enquadra no conceito das normas complementares de direito tributário, pois não visam a complementar tratados, leis ou decretos, por isso não obedecem aos mesmos prazos de vigência daqueles.

No caso em estudo, o ADE nº 155 de 24 de maio de 2011, retratou uma situação existente que foi o encerramento do regime de Admissão Temporária cuja beneficiária era a impugnante.

O fato jurídico que determinou a extinção do regime, foi o Aditivo nº 06 para Cessão dos Direitos e Obrigações Decorrentes do Contrato 2050.0030633.07.2, sendo que a situação de extinção decorreu do disposto no artigo 8 da IN RFB 844/2008 e do artigo 10 da IN SRF 285/2003 que prevê que o regime de Admissão Temporária e a habilitação ao Repetro tem duração equivalente ao Contrato de

prestação de serviços ou afretamento. Desta forma findo o contrato de afretamento que serviu de base para a concessão do Regime de Admissão Temporária, por consequência finda-se o regime.

Logo não houve nenhuma norma implantada pelo ADE, nem a criação de uma situação jurídica, havendo somente no caso uma declaração do novo prazo de término do regime de Admissão Temporária, sendo que a Receita Federal poderia lavrar o auto de infração sem a publicação do ADE, apenas com o conhecimento do referido Termo Aditivo nº 6, e da constatação de que a impugnante, quando beneficiária do regime não adotou nenhuma das medidas de extinção do regime previstas no artigo 15 da IN SRF 285/2003.

Diante do exposto, a publicação do ADE 155/2011 com data retroativa do término do regime de admissão temporária, não fere o princípio da IRRETROATIVIDADE das normas, posto que as normas utilizadas para reconhecer a data de 26/01/2011 como data do final do Regime em que a impugnante era beneficiária, a saber a IN SRF 285/2003 e a IN RFB 844/2008, foram editadas anteriormente à data que consta do referido ADE. (grifou-se).

Por fim o Contribuinte alega que não se pode violar os princípios da boa-fé, da segurança jurídica e da verdade material e ainda que há uma ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

No que tange ao alegado, entendo que a administração fiscal aplicou corretamente a legislação vigente, sem descuidar de análise minuciosa dos fatos, ofertando ao Contribuinte o contraditório e o amplo poder de defesa e respeitando-se a boa fé, a segurança jurídica e a verdade material. Como se sabe, cabe a análise dos fatos e da legislação aplicável no âmbito de julgamento administrativo, não alcançando nessa esfera a discussão sobre a aplicação de princípios.

Diante do exposto, de acordo com os autos do processo e a legislação, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen