



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10730.726286/2022-80</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-002.699 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>RECORRIDA</b>	PETRO RIO JAGUAR PETRÓLEO LTDA

**Assunto: Regimes Aduaneiros**

Data do fato gerador: 07/12/2020

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

O auto de infração que apresenta suficiente fundamentação fática e jurídica motivadoras da autuação, bem como apresenta os fatos e provas que supostamente demonstram que o contribuinte não atendeu as condições para usufruir da suspensão dos tributos na importação de bens para utilização econômica pelo benefício do REPETRO-SPED, não se declara a nulidade, pois inexistiu prejuízo à defesa, devendo o caso ser decidido no mérito pela instância a quo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso de ofício para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à DRJ para decidir sobre o mérito. Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Keli Campos de Lima que negavam provimento ao recurso de ofício por entenderem que a autuação é nula por não ter seguido o rito estabelecido na legislação (art.20, art.36, da IN RFB nº1.781/2017) e proceder a exclusão do regime REPETRO-SPED antes do auditor efetuar o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (suplente convocada para eventuais participações) e Pedro Sousa

Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pelo conselheiro Daniel Moreno Castillo. Declarou-se impedido o conselheiro Daniel Moreno Castillo (Substituto), que foi substituído pela conselheira Keli Campos de Lima, para eventuais participações.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

1. Trata-se de exigência resultante de procedimento de revisão aduaneira de utilização do REPETRO e REPETRO-Sped (Autos de Infração às fls. 16-37 e Relatório Fiscal às fls. 40-143).

### AUTUAÇÃO

#### Fundamentos

2. Põe a Autoridade Fiscal que a interessada (doravante "PETRO RIO JAGUAR") descumpriu o REPETRO, na modalidade de admissão temporária, tornando-se responsável por recolher os tributos suspensos (II e PIS/Cofins-importação), com juros de mora e multa de ofício, por não observar os arts. 44, 50 e 53 da IN RFB 1600/2015, que dispõem sobre a extinção do regime de admissão temporária (fls. 130):

3. A Autoridade Fiscal também entende que são aplicáveis as seguintes multas previstas no Dec. 6759/2009 - Regulamento Aduaneiro (RA):

Art. 702. Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 106, caput):

I - de cem por cento:

c) pelo uso de falsidade nas provas exigidas para obtenção dos benefícios e incentivos previstos no Decreto-Lei nº 37, de 1966; e

Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Art. 709. Aplica-se a multa de dez por cento sobre o valor aduaneiro, no caso de descumprimento de condições, requisitos ou prazos estabelecidos para aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária ou de admissão temporária para aperfeiçoamento ativo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 72, inciso I).

4. Coloca ainda que houve dolo específico relação à apresentação de documentos inidôneos, tais como contratos, faturas, RAT, RCR-Migração, declarações de importação, configurando fraude nos termos do art. 72 da Lei 4502/1964, e sonegação dos tributos devidos na importação por uso indevido da admissão temporária, caracterizando sonegação nos termos do art. 71 da mesma lei, implicando o cabimento da multa de ofício qualificada nos termos do art. 725, II do RA:

Art. 725. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos impostos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, e § 1º, com a redação dada pela Lei no 11.488, de 2007, art. 14):

II - de cento e cinquenta por cento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

5. Adicionalmente, afirma que, ao invés, de representar para a execução dos Termos de Responsabilidade (TR), é melhor promover o lançamento, a fim de garantir à PETRO RIO JAGUAR o contraditório e a ampla defesa, com base no Parecer PGFN nº 156/2018 e Acórdão nº 9303-004.140, 35 Turma do CARF, de 08/06/2016.

Situação fática

Em 2009, a PETRO RIO JAGUAR, sob a antiga razão social de Chevron Brasil Upstream Frade Ltda., promoveu o ingresso da embarcação FPSO FRADE mediante admissão no REPETRO e tratamento aduaneiro de admissão temporária, sob a égide da IN RFB 844/2008. Também promoveu a entrada, de 2008 a 2017, de mais de uma centena de bens acobertados pelo mesmo regime, dedarados como acessórios da embarcação.

No tocante à embarcação, a concessão do regime foi objeto do processo administrativo 10730.001435/2009-27 e a importação, da DI 09/0341207-6. Quanto aos bens acessórios, a concessão do regime e as importações foram acobertadas por diferentes processos e DIs.

Em 2020, a embarcação e os acessórios foram migrados para o REPETRO-Sped, por meio do processo 13031.557213/2020-45 e DI 20/1982295-3.

9. Detectou a Autoridade Fiscal que o processo 10730.001435/2009-27 foi instruído com duas faturas diferentes para a mesma embarcação, datadas, respectivamente, de 28/09/2008 e de 28/01/2009 (fls. 68-69). Intimada a se pronunciar, a PETRO RIO JAGUAR respondeu apenas (a) que as duas faturas são idênticas quanto às informações necessárias à concessão do regime, (b) mas que deveria ser considerada a mais antiga, e (c) que, sobre o vínculo do exportador com os signatários e a identificação destes, houve mudança de controladores e que estava tentando obter as informações requeridas (fls. 70).

Sobre o descabimento da aplicação do regime

10. Em um primeiro momento, em vista dos elementos, a Autoridade Fiscal arguiu o seguinte (fls. 79-80):

a. Ficou comprovada a emissão de duas faturas para a mesma operação de arrendamento da embarcação FPSO FRADE;

b. Há divergência entre as faturas, as quais foram emitidas com uma diferença de 4 meses uma da outra;

c. A PETRO RIO JAGUAR não explicou a razão da emissão de duas faturas;

d. A PETRO RIO JAGUAR não soube identificar os signatários nem explicou a vinculação destes com o exportador;

e. A fatura considerada verdadeira pela PETRO RIO JAGUAR foi emitida anteriormente ao correspondente contrato de arrendamento [nota: diz a Autoridade Fiscal que o contrato de afretamento foi firmado em 31/10/2008, ou seja, posteriormente à fatura mais antiga (fls. 76)].

f. As empresas envolvidas na importação da embarcação pertencem ao mesmo grupo empresarial;

g. A assinatura é elemento essencial para a validade da fatura, conforme o art. 553, II, do Dec. 6758/2009 - Regulamento Aduaneiro (RA);

h. A PETRO RIO JAGUAR descumpriu a obrigação de manter em boa guarda informações importantes para o controle aduaneiro, como exigido no art. 18 do RA;

i. Condui-se, então, que não é possível aceitar as duas faturas como verdadeiras e idôneas para instruir o despacho aduaneiro de importação;

j. Consequentemente, houve o descumprimento do requisito previsto no art. 358, I, do RA, para a concessão do regime em tela:

Art. 358. Para a concessão do regime, a autoridade aduaneira deverá observar o cumprimento cumulativo das seguintes condições (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, § 1º, incisos I e III):

I - importação em caráter temporário, COMPROVADA ESTA CONDIÇÃO POR QUALQUER MEIO JULGADO IDÔNEO; [negrito no Relatório Fiscal].

k. Logo, o interessado não faz jus aos benefícios fiscais do REPETRO e do REPETRO-Sped, Sobre o arbitramento do valor aduaneiro 11. Em um segundo momento, a Autoridade Fiscal se deparou com inconsistências que dificultaram a determinação do valor tributável, conforme abaixo:

a. As duas faturas citadas informam que o valor da embarcação é de US\$ 654.710.000,00 (dólares dos EUA), adotado no TR 903/09 (fls. 81), que instruiu o processo 10730.001435/2009-27, e na DI de admissão no regime 09/0341207-6 (fls. 82);

b. Em 2018, a PETRO RIO JAGUAR apresentou RAT no mesmo processo solicitando prorrogação do regime, informando que o valor total da embarcação mais acessórios era de US\$ 651.874.539,28 (fls. 83-85), ou seja, menor que o anterior;

c. No curso do mesmo processo foi apresentado mais um RAT (nova prorrogação), com o mesmo valor do anterior, mas declarando a reexportação ou destruição de bens em um valor de US\$ 36.784.873,76, de maneira que o valor calculado pela Autoridade Fiscal dos bens sob o regime passou a ser de US\$ 617.925.126,24. Porém, não constou nenhuma comprovação documental da reexportação ou destruição;

d. Já no bojo do processo 13031.557213/2020-45, referente ao REPETRO-Sped, no RCR- Migração foi informado o valor R\$ 2.369.080.854,65 (reais) (fls. 88-89). Na supracitada DI 20/1982295-3 é declarado o valor total (embarcação mais acessórios) de US\$ 458.182.968,06 (dólares), que serviu de base para o cálculo dos montantes de tributos suspensos. Tal valor consta no contrato de compra e venda que instruiu o referido processo (dividindo-se o primeiro valor pelo segundo, chega-se a uma taxa de câmbio de R\$ 5,1706 por dólar). Contudo, segundo o contrato, este seria o valor apenas da embarcação (fls. 90).

e. Consultando as demonstrações contábeis da PETRO RIO JAGUAR relativas a 2020, disponíveis na internet e auditados por auditoria independente, vê-se que, para fins de seguro, é informado que o valor apenas da embarcação é de R\$ 2.695.165.000,00 (reais) (fls. 90). Somando-se os demais itens acessórios descritos (equipamentos subsea, dutos offshore, dutos onshore, estação de tratamento e OEE produção), chega-se ao total de R\$ 7.926.688.000,00 (reais). Usando a taxa de câmbio acima calculada, tem-se US\$ 1.533.030.596,06 (dólares) [Nota: na cópia da demonstração às fls. 90 consta a frase "30. Seguros (Não auditado pelos auditores independentes)"];

f. A situação apontada nos itens "e" e "f" mostra ter havido simulação de valor;

g. Consta ainda no processo do REPETRO-Sped uma apólice de seguro em que se declara que o valor da embarcação somado ao dos acessórios é de US\$ 1.881.615.450,00. Porém, depreende-se da resposta da seguradora a intimação que o valor não foi objeto de avaliação ou auditoria, não merecendo fé (fls. 93-95);

h. A Autoridade Fiscal assumiu como o real valor dos bens aqueles indicados na demonstração contábil. Em seguida, identificou 299 processos relativos à importação da embarcação, o que lhe permitiu apurar valores de reexportação e de destruição. O resultado foi de US\$ 1.068.294.770,29 (dólares). Intimada a se manifestar, a PETRO RIO JAGUAR apresentou um quadro resumo que parte do valor inicial de US\$ 654.710.000,00 e chega ao valor, em Dez/2020, de US\$ 615.051.918,82 (fls. 97);

i. A Autoridade Fiscal descartou todos os valores declarados ou informados pela PETRO RIO JAGUAR por entender que são inidôneos. Assumiu como verdadeiro o

valor constante da demonstração contábil, porque esta foi auditada por auditores independentes (empresa Ernest & Young), de acordo com os arts. 176 e 177 da Lei 6404/1976 e arbitrou o valor da embarcação em US\$ 1.533.030.596,06 (dólares), que, valendo-se da taxa de câmbio de R\$ 5,1706 por dólar apresentada no item "d", corresponde a R\$ 7.926.687.999,99 (reais), sendo este o valor aduaneiro adotado para a apuração do crédito lançado.

j. Por fim, subtraiu o valor de US\$ 458.182.968,06 (dólares) dedarado na mencionada DI 20/1982295-3 e chegou à diferença de US\$ 1.074.847.898,00.

Sobre o descumprimento da obrigação de apresentar documentos, fiança idônea e informações

12. Em um terceiro momento:

a. Foi feito o relato sobre os documentos obrigatórios que a PETRO RIO JAGUAR deixou de apresentar, nos termos da IN RFB 844/2008 e das instruções normativas que a sucederam, quais sejam: Anexo III assinado do contrato de importação da embarcação FPSO Frade; JOA (joint operations agreement, acordo de operações conjuntas); Aditivo 4 do Contrato ANP nº48000.003896/97-20; contrato de aluguel de equipamento sob-mar firmado entre FRADE BV e Chevron Brasil Upstream Frade Ltda.; contrato acessório identificado como VAT DIRECTIVE 2006/112/EC; e aditivo que comprova que o importador é dono de 100% da concessão referente ao Campo do Frade;

b. A Autoridade Fiscal informou que o interessado prestou garantia, como exigido pela IN RFB 844/2008, na forma de fiança idônea, em três momentos: em 2009, na concessão do regime; em 2015, na prorrogação; e em 2017, quando pediu a substituição do garantidor. Entendeu, porém, que tanto o primeiro garantidor quanto o segundo que o substituiu, respectivamente, as empresas Chevron Oronite do Brasil Ltda. e Chevron Brasil Lubrificantes Ltda., não tinham lastro financeiro suficiente, conforme análise que realizou de seus balanços patrimoniais (fls. 111-113). Concluiu, assim, que eram fianças inidôneas;

c. Que houve embaraço à Autoridade Fiscal, pois:

(i) em duas oportunidades, respondeu que não atenderia intimação para apresentar documentos por entender que seriam irrelevantes para o controle aduaneiro; e

(ii) prestou informação falsa, uma vez que respondeu que não recebia pagamentos por afretamento, cessão ou transferência da embarcação, quando as demonstrações contábeis mostram que obteve receitas financeiras com a venda de petróleo, o que somente seria possível com o uso da embarcação.

Arrolamento de responsáveis solidários

13. Ao final, arrola as seguintes pessoas jurídicas, qualificada nos autos, como responsáveis solidárias com base no art. 674, I, do RA (respondem pela infração ... quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se

beneficie) e art. 124, I, do CTN (são solidariamente obrigadas ... as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal):

- a. PETRO RIO: proprietária integral da PETRO RIO JAGUAR. Beneficia-se das operações comerciais desta.
- b. FRADE BV: sediada na Holanda e apresentada como proprietária da embarcação e dos bens acessórios. Emitiu contrato de compra e venda com valores inidôneos. Beneficiou-se recebendo valores a título de afretamento, aluguel e venda de bens. A PETRO RIO possui 70% de seu capital;
- c. PETROBRAS, CHEVRON BRASIL e FRADE JAPÃO PETRÓLEO: as três são consorciadas com a PETRO RIO JAGUAR no contrato de concessão ANP nº 48000.003896/97-20. Beneficiaram-se da exploração e venda de petróleo com a utilização da embarcação;
- d. PETRORIO LUXEMBOURGH HOLDING SARL: Consta no Capital Social da PETRO RIO JAGUAR como única cotista. Está identificada como membro do grupo empresarial PETRO RIO, sendo que a PETRO RIO SA se declara proprietária de 100% de suas cotas sociais.

#### IMPUGNAÇÕES Impugnação de PETRO RIO JAGUAR

14. A impugnante PETRO RIO JAGUAR, cientificada em 02/05/2022 (fls. 2523), apresentou impugnação às fls. 4234-4330.

#### INTRODUÇÃO

15. Começa alegando que o REPETRO e o REPETRO-Sped são regimes distintos. O primeiro é regido pelos arts. 458 a 462 do RA e regulamentado atualmente pela IN RFB 1415/2013. Já o segundo foi instituído pela MP 795/2017, convertida na Lei 13.586/2017, e regulamentado pela IN RFB 1781/2017, sendo um regime tributário especial de importação definitiva com suspensão total.

#### PRELIMINARES

16. Isto posto, defende preliminarmente a nulidade do lançamento conforme abaixo:

- a. Incompetência da DRF de Niterói/RJ para questionar a conformidade dos contratos que instruem o regime REPETRO-SPED. A IN RFB 1781/2017, art. 19, §2º, definiu uma divisão de competências, cabendo à unidade de despacho o exame de requisitos e condições para a aplicação do regime e à unidade jurisdicionante da matriz do beneficiário a regularidade da aplicação do benefício e a conformidade dos contratos apresentados para instrução do regime. Assim, no seu caso, a revisão aduaneira deveria ter sido feita pela DEMAC/RJ;
- b. Inobservância do art. 34 da IN RFB 1781/2017, que determina que o interessado seja intimado para saneamento dos vícios. A Autoridade Fiscal apontou a ausência de certos documentos que entendeu serem obrigatórios para

a instrução dos pedidos de concessão, contudo, ao não intimar a impugnante a apresentá-los no curso da ação fiscalizatória, não lhe deu oportunidade de sanear a falha, deixando, assim, de observar o comando do art. 34 da IN RFB 1781/2017 (que estabelece a obrigação de intimar o beneficiário do regime para sanear os autos

c. Inobservância do procedimento do art. 20 da IN RFB 1781/2017 para o indeferimento do REPETRO-SPED. Diz que, de acordo com o art. 20 da IN RFB 1781/2017, que remete ao art. 121 da IN RFB 1600/2015, teria direito a um recurso administrativo contra decisão denegatória do regime que tramitaria por via hierárquica na DRF Niterói/RJ. Somente com a decisão definitiva deste recurso desfavoravelmente a si é que se poderia realizar o presente lançamento;

d. Violação do rito para apuração de fraudes aduaneiras disciplinado na IN RFB 1986/2020. Uma vez que, segundo a Autoridade Fiscal, foram encontrados indícios de fraude aduaneira no curso da revisão aduaneira, deveria ter sido instaurado o procedimento específico previsto na IN RFB 1986/2020, implicando a inobservância do devido processo legal e o cerceamento do direito de defesa;

e. Impossibilidade de reanálise de despacho decisório proferido por autoridade competente. A Autoridade Fiscal pretende, obliquamente, invalidar a concessão dos regimes com base apenas em reavaliação de documentos comprobatórios motivada por mudança de critério jurídico. Não houve vício de legalidade, erro de fato, descoberta de fato desconhecido à época, omissão ou fraude que justifique a anulação dos atos administrativos regularmente emitidos;

f. Importações já submetidas a revisão aduaneira não podem sofrer nova revisão. DIs registradas entre 2008 e 2010 referentes a bens acessórios já foram alvo de revisão aduaneira, desembocando no PAF 11762.720044/2012-04 (por falha na identificação dos bens), decidido definitivamente a favor da impugnante. As mesmas DIs não podem sofrer nova revisão, ainda que por fundamentos diferentes.

g. Ausência de fundamento legal para a reanálise/questionamento de documentos relativos a período já atingido pela decadência. Não poderia a Autoridade Fiscal exigir a apresentação de documentos para os quais, à época da exigência, já havia transcorrido o período de 5 (cinco) anos de guarda obrigatória, nos termos do art. 18 do RA;

h. Inobservância dos métodos de reavaliação aduaneira previstos no art. 88 e seguintes da MP 2158/2001 para o arbitramento do preço da embarcação FPSO Frade. Uma vez que concluiu pela existência de sonegação e fraude no valor aduaneiro, a Autoridade Fiscal deveria ter adotado os métodos de valoração determinados pelo art. 88 da MP 2158/2001 para o arbitramento, mas, ao contrário, se valeu de um critério pessoal sem base legal.

i. Violação ao art. 142 do CTN e consequente cerceamento do direito de defesa. Não foram indicados exatamente quais os dispositivos infringidos nem quais fatos

configuraram o descumprimento dos regimes, além de tratar dois regimes distintos como um só, não deixando claro o escopo da ação fiscalizatória;

#### MÉRITO

17.No mérito, coloca que foram dois negócios jurídicos e dois regimes distintos e autônomos que ampararam a permanência da embarcação FPSO FRADE:

a. O afretamento a casco nu, que fundamentou a admissão temporária sob o REPETRO, entre 2009 e 2020, na forma da IN RFB 844/2008 e da IN RFB 1.415/2013 (processo 10730.001435.2009-27); e

b. O contrato de compra e venda que legitimou a migração do REPETRO para o REPETRO-Sped mediante a importação definitiva no ano de 2020, nos termos do art.2º, III, da IN RFB 1781/2017 (processo 13031.0557213/2020-45).

18. Adianta que: (a) os supostos vícios do primeiro regime não podem interferir na avaliação do segundo; e

(b) a suposta fraude valor de valor e a exigência de tributos se referem somente à DI 20/1982295-3, referente, portanto, ao REPETRO-Sped.

Defende que os fatos relativos ao REPETRO foram alcançados pela decadência, tanto para os tributos quanto para as infrações, já que o prazo de 5 (cinco) anos para promover a revisão aduaneira se iniciou na data de registro da DI 09/0341207-6, 18/03/2009, e se encerrou em 18/03/2014, como se depreende da leitura conjunta dos arts. 638, 752 e 753 do RA. E mesmo que se seguisse o que dispõe o art. 175, I, do CTN (prazo iniciando no primeiro dia do exercício seguinte), a decadência, quanto aos tributos, teria ocorrido em 31/12/2015.

Sobre a duplicidade de faturas, alega o seguinte:

a. Não desfigura o caráter temporário da importação, não tendo havido violação do art.358, I, do RA, como afirmado pela Autoridade Fiscal;

b. As faturas têm o mesmo conteúdo relevante, diferindo entre si apenas quanto ao nº, data de emissão e assinaturas, e isto, por si só, não basta para afastar sua idoneidade. Em resposta à intimação, respondeu-se que era a mais antiga que devia ser considerada porque é o nº desta que consta nas informações complementares da DI 09/0341207-6 (fls. 4266);

c. Tratam-se de faturas proforma, sendo impertinente a referência aos requisitos previstos nos arts. 557 e 559 do RA aplicáveis às faturas comerciais, que são emitidas apenas em operações de compra e venda, que não foi o caso. Cabe notar que o art. 17 da então vigente IN RFB 844/2008 determinava a apresentação de cópia da fatura proforma;

21.Sobre a pretensa falta de documentos obrigatórios, diz o que segue:

a. Em 2009, os documentos não eram juntados ao processo mediante dossiê digital, mas entregue em mãos ao auditor incumbido da análise do pedido. Logo,

quaisquer eventuais falhas no procedimento interno da unidade da RFB relativos à juntada não podem ser imputadas à impugnante;

b. Anexo III do contrato de afretamento (termo de aceitação da embarcação): o art. 17, III, da IN RFB 844/2008 não exigia a apresentação de todos os anexos e aditivos. Tal obrigação só veio com a IN RFB 1880/2019, que alterou a redação do §3º do art. 14 da IN RFB 1781/2017 (referente ao REPETRO-Sped). Por outro lado, a própria operação da embarcação no Brasil, sem que o fretador reclamasse sua devolução, é prova de efetiva transmissão temporária de posse;

c. VOA: é um documento diferente do contrato de afretamento e, diferentemente deste, não era obrigatório para a instrução do regime. Mesmo assim, atendendo à intimação da Autoridade Fiscal, foi anexado ao processo de concessão do REPETRO, mas tal fato não foi mencionado no Relatório Fiscal;

d. Aditivo 4 do Contrato ANP n° 48000.003896/97-20: a própria Autoridade Fiscal afirma que foi firmado somente em 2017 (ou seja, não poderia instruir o pedido de concessão do REPETRO) e que apresentado mediante dossiê digital neste mesmo ano;

e. Contrato de aluguel dos bens acessórios: a Autoridade Fiscal não explicou o nexo com o descabimento do regime para a embarcação (bem principal), ficando a impugnante sem saber qual a irregularidade cometida;

f. Contrato acessório identificado como VAT DIRECTIVE 2006/112/EC: não se trata de um contrato, mas de uma norma emitida pela Autoridade Fiscal holandesa. Cópia foi anexada ao processo de concessão do REPETRO, mas sem menção no Relatório Fiscal;

g. Aditivo que comprova que o importador é dono de 100% da concessão referente ao Campo do Frade: não há previsão normativa para sua apresentação nem a impugnante foi intimada a fazê-lo.

Sobre a inidoneidade das garantias, alega o que a avaliação feita pela Autoridade Fiscal está em completo descompasso com a IN SRF 285/2003 a que remetida a então vigente IN RFB 844/2008. Por sua vez, a IN RFB 1415/2013, que passou a reger o REPETRO, remetia à legislação específica, que até 2013 era a mesma IN SRF 285/2003, e depois, a IN RFB 1361/2013, a qual estabelecia os requisitos para se considerar uma fiança como idônea para fins de Admissão Temporária. Quanto ao REPETRO-Sped, a IN RFB 1781/2017 dispensa a apresentação de garantia no caso de embarcações.

Sobre o valor aduaneiro na vigência do REPETRO, as alegações são as seguintes:

a. A Fiscalizada questiona que o valor inicial quando da concessão do regime de US\$ 654.710.000,00 foi reduzido para US\$ 651.874.539,28 na primeira prorrogação e para US\$ 617.925.126,24;

b. De partida, o valor inicial não foi especificamente questionado. A Autoridade Fiscal não o aceitou apenas porque descartou as faturas já citadas;

c. As reduções ocorreram porque bens de inventário de bordo que vieram junto com a embarcação foram posteriormente destruídos ou reexportados, conforme no inventário de fls. 1248-1250 (15. prorrogação) e de fls. 10.134-10.137 (25. prorrogação) do processo 10730.001435/2009-27, com informações detalhadas sobre os bens submetidos à destruição ou reexportação (DOC. 26 e DOC 28, respectivamente, anexos à impugnação; fls. 5331-5333 e 5342-5345). Os inventários elaborados pelo impugnante em atendimento às intimações constam às fls. 13.849-13.866 daquele processo, com indicação das DIs, nº do processo administrativo, nº do documento de exportação ou da DI da sucata e valores (DOC. 29 - fls. 5347-5364). Frisa que em momento algum foi intimada a apresentar documentos comprobatórios;

d. Por sua vez, afirma que os valores dos bens acessórios importados não foram somados ao da embarcação porque cada importação tem seu RCR e TR. Somá-los implicaria dupla contagem. Por seu turno, sua única obrigação era indicar no RAT a relação das DIs dos bens acessórios.

24. Sobre o valor atribuído na migração para o REPETRO-Sped, são essas as alegações:

a. A Autoridade Fiscal interpretou erroneamente o contrato de compra e venda da embarcação (DOC. 32 - fls. 5422-5440), pois seu objeto abarca a embarcação juntamente com os acessórios, descritos no Anexo I do contrato, conforme sua cláusula primeira, ao contrário do entendimento fiscal;

b. Segundo o art. 2º da Port COANA 40/2018, na DI de importação definitiva na migração para o REPETRO-Sped de embarcação admitida temporariamente no REPETRO deve ser informado o valor constante do contrato de compra e venda;

c. O valor informado no contrato de U\$S 458.182.968,06, posto em dúvida pela Autoridade Fiscal, é o que consta na nota fiscal de venda emitida pelo exportador FRADE BV e registrada junto à Autoridade Marítima de Bahamas (DOC. 33 - fls. 5445);

d. O valor supracitado foi acertado entre as empresas consorciadas do campo de Frade em um acordo firmado em Out/2020 considerando laudo emitido em Set/2019 por empresa especializada em valuation de ativos internacionais e depreciação acumulada de Jul/2019 a Dez/2020 conforme contabilidade da PETRORIO LUXEMBOURG HOLDING SARL, beneficiária econômica dos bens de propriedade da FRADE BV. Ou seja, não se trata de um valor aleatoriamente escolhido em pretensão conluio entre a impugnante e o exportador, mas de valor estabelecido a partir de critérios definidos e validados pelas empresas do consórcio (DOCs. 34, 35 e 36 - fls. 5447-5517);

e. Descabe adotar o valor informado no contrato de seguro, pois, além de ser livremente pactuado entre segurado e seguradora, ele considera a reposição dos bens segurados por bens novos e a cobertura de custos relacionados ao sinistro como perdas financeiras e eventuais indenizações, de maneira que o valor

segurado é normalmente maior que o valor dos bens segurados. E no caso em tela, a apólice examinada pela Autoridade Fiscal cobria outros ativos não relacionados ao campo de Frade;

f. A Autoridade Fiscal considerou como o verdadeiro valor da embarcação o valor coberto por seguro nas demonstrações financeiras da impugnante porque estas teriam sido auditadas por auditores independentes. Ocorre que há aviso expresso que tal valor NÃO foi auditado (fls. 4301). De outro lado, ressalta que nas demonstrações financeiras relativas ao 4º trimestre de 2020, que foram auditadas, consta como "valor do ativo imobilizado relativo a Frade" o montante de R\$ 1.986.129.000,00 (fls. 4302), muito inferior ao montante arbitrado. Além disso, indevidamente somou ao valor coberto da embarcação os valores referentes a itens a ela não relacionados.

25. Sobre o pretense embaraço à fiscalização, diz o impugnante:

a. A Autoridade Fiscal não lançou a multa aplicável prevista no art. 107, IV, "c", do Dec.-lei 37/1966;

b. Não deixou de atender nenhuma das intimações, sempre apresentando os documentos solicitados;

c. Não prestou informação falsa ao responder que não auferiu receita financeira da embarcação, tal como perguntado pela Autoridade Fiscal, mas auferia que receita operacional, como pode esclarecer em questionamento posterior;

Sobre a suposta ocorrência de fraude ou sonegação, alega que foi demonstrada a idoneidade dos documentos, de modo que não se configurou a situação fática apontada pela Autoridade Fiscal. Por sua vez, a Autoridade Fiscal não demonstrou a efetiva "economia fiscal" com a pretensa fraude de valor, uma vez que a migração para REPETRO-Sped seu deu, como é próprio do regime, com suspensão total dos tributos.

Coloca que o arbitramento foi ilegal. Se a Autoridade Fiscal teve dúvidas sobre a veracidade do valor aduaneiro dedado, deveria, previamente, ter solicitado ao impugnante a prestação de explicações e a apresentação de documentos que revelassem corresponder ao montante efetivamente pago, como determinava o art. 32 da IN SRF 327/2003. Por seu turno, para aplicar o arbitramento, que corresponde ao 6º método de valoração, deveria ter demonstrado que os métodos anteriores, na ordem sequencial preconizada na legislação, não se aplicavam.

Defende ser descabida a multa de 10% do valor aduaneiro por descumprimento de requisito ou condição para aplicação do regime de admissão temporária, uma vez que incorreram as hipóteses do art. 369 do RA (hipóteses de exigência do TR no regime de admissão temporária com suspensão total).

Por fim, na hipótese de manutenção da exigência dos tributos, argui o seguinte:

- a. A ausência de questionamentos quando da concessão do REPETRO, das prorrogações e da migração para o REPETRO-Sped, gerando no impugnante a confiança na correção de suas ações, configura uma prática reiterada da autoridade administrativa, atraindo, assim, a incidência do §úndo art. 100 do CTN, de modo a excluir juros e multas;
- b. Como demonstrado, inexistiram fraude ou simulação, devendo ser aplicada a multa ordinária de 75%.

Impugnação de CHEVRON BRASIL (atual IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.)

30.A IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A., atual razão social de CHEVRON BRASIL LTDA, apresentou impugnação contestando a imputação de responsabilidade solidária com as seguintes alegações (fls. 3094-3126):

- a. A autuação é nula porque a impugnante não foi submetida a prévio procedimento fiscalizatório, caracterizando violação do contraditório e ampla defesa e infringência dos arts. 7º, I, e 59, II, do Dec. 72.235/1972;
- b. Não foram comprovadas a ocorrência das hipóteses justificadoras de atribuição de responsabilidade solidária do art. 124, I nem de responsabilidade conjunta por infrações do art. 674, I, do RA, havendo afronta ao art. 142 do CTN e ao art. 3º da IN RFB 1862/2018 ("Dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil");
- c. Quando da concessão do REPETRO, a impugnante já havia se retirado do contrato de concessão ANP nº 48000.003896/97-20, de modo que nunca foi consorciada da PETRO RIO JAGUAR na exploração do Campo de Frade. Sua saída se deu em 2008 cedendo integralmente sua participação à própria PETRO RIO JAGUAR, conforme documento às fls. 3170-3179 [doc. 4], aprovada pela Resolução da Diretoria da ANP 608/2008 (fls. 3181) [doc. 5] e registrada no 3º aditivo do referido contrato (fls. 3183-3188) [doc. 6];
- d. Ocorreu a decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, e art. 753 do RA.

Impugnação da PETROBRAS

31.A impugnação de PETROBRAS consta às fls. 2529-2578. São estas suas alegações contra a atribuição de responsabilidade solidária:

- a. Em nenhum momento no curso da fiscalização lhe foi dada a oportunidade de prestar informações ou fornecer documentos;
- b. Integrar o consórcio não enseja, por si só e automaticamente, responsabilidade tributária por solidariedade;
- c. Conforme o contrato de concessão e o JOA, cabia exclusivamente à PETRO RIO JAGUAR a parte operacional de exploração do Campo de Frade, inclusive quanto à importação da embarcação, não tendo a PETROBRAS qualquer ingerência sobre esta parte;

d. Não contribuiu, teve qualquer participação nem extraiu qualquer vantagem da alegada inidoneidade de documentos;

e. De acordo com o PN Cosit 4/2018, a imputação de responsabilidade tributária nos termos do art. 124, I, do CTN, exige a comprovação do vínculo com a fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados);

f. Reitera o argumento da ilegalidade do arbitramento esgrimado pela PETRO RIO JAGUAR;

g. Diz que a suposto descumprimento de requisitos e condições da admissão temporária, justificadoras da multa de 10% do valor aduaneiro, foram uma conduta preparatória da infração principal, relativa à irregularidade do valor aduaneiro declarado, devendo se lhe aplicar o princípio do direito penal da absorção;

h. Não foi comprovado dolo imputável à PETROBRAS que justifique a aplicação da multa de ofício qualificada.

Impugnações de PETRO RIO, FRADE JAPÃO PETRÓLEO (atual PRIO BRAVIO) e PETRORIO LUXEMBOURG HOLDING SARL

32. Também apresentaram impugnações se insurgindo contra a atribuição de responsabilidade tributária a PETRO RIO (fls. 3963-3986), a PRIO BRAVO, atual razão social de FRADE JAPÃO PETRÓLEO LTDA, (fls. 4112-4136) e a PETRORIO LUXEMBOURG HOLDING SARL (fls. 5991-6031), sendo esta sucessora da FRADE BV. Todas são representadas pelo mesmo trio de advogados, de maneira que as impugnações reiteram as mesmas alegações, inclusive com replicação de teor, sintetizadas abaixo:

a. Alegações comuns:

(i) seu arrolamento é nulo porque não foi previamente intimada, infringindo seu direito ao contraditório e ampla defesa;

(ii) os fatos relativos ao REPETRO foram atingidos pela decadência;

(iii) não participaram nem se beneficiaram das supostas infrações; (c) o mero fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico da PETRO RIO JAGUAR não caracteriza o interesse comum do art. 124, I, do CTN;

b. Quanto aos fatos atribuídos à FRADE BV:

(i) a PETRORIO LUXEMBOURG HOLDING SARL repete as alegações sobre a veracidade do valor apresentadas na impugnação da PETRO RIO JAGUAR; e

(ii) diz que não foram comprovadas a existência de fraude ou simulação nos termos do art. 167 do Código Civil.

Notícia sobre a Autoridade Fiscal

33. É citada de passagem nas impugnações da PETRO RIO JAGUAR e da PETROBRAS a demissão por improbidade administrativa do auditor-fiscal autuante

(fls. 4254 e 2577-2578, respectivamente) como indício de possível falta de lisura no procedimento fiscalizatório.

Ato contínuo, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 julgou a impugnação do contribuinte e responsáveis nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

Assunto: Regimes Aduaneiros Data do fato gerador: 07/12/2020 REPETRO e REPETRO-SPED. CASSAÇÃO OBLÍQUA DE REGIME. NULIDADE.

É nulo o lançamento que implique a cassação de regime sem observação do caminho revisional da concessão, pois há preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Recorreu-se de ofício a este Conselho porque o valor exonerado superou o limite estabelecido na Port. MF nº 2/2023, por força do inc. I do art. 34 do Dec. 70.235/1972.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as suas razões do recurso, e-fls.6.592 a 6.623.

O contribuinte apresentou as contrarrazões, e-fls.6,628 a 6.638.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou tributo e encargos de multa em valor superior a R\$ 15.000.000,00.

Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF 2/2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Como se sabe, a Súmula CARF nº 103 preceitua que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103 :

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Conforme consignado nos autos, a lide trata de lançamento fiscal contra a empresa Petro Rio Jaguar Petróleo Ltda, doravante denominada “Petro Rio Jaguar”, que supostamente teria descumprido o REPETRO, na modalidade de admissão temporária (falsidade documental para obtenção de benefício fiscal), tornando-se responsável por recolher os tributos suspensos (II e PIS/Cofins-importação), com juros de mora e multa de ofício.

A Autoridade Fiscal também entendeu que eram aplicáveis as multas aduaneiras previstas no Regulamento Aduaneiro em seus arts. 702, 703 e 709 (ao descumprimento de requisitos para utilização da admissão temporária no REPETRO "antigo" e pela diferença entre o valor declarado e o arbitrado).

O lançamento incluiu responsáveis solidários: Petro Rio, Frade BV, Petrobrás, Chevron Brasil, Frade Japão Petróleo e Petrório Luxembourg Holding Sarl.

Aduz ainda a fiscalização que houve dolo específico em relação à apresentação de documentos inidôneos, tais como contratos, faturas, RAT, RCR-Migração, declarações de importação, configurando fraude nos termos do art. 72 da Lei 4502/1964, e sonegação dos tributos devidos na importação por uso indevido da admissão temporária, caracterizando sonegação nos termos do art. 71 da mesma lei, implicando o cabimento da multa de ofício qualificada nos termos do art. 725, II do RA:

Art. 725. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos impostos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, e § 1º, com a redação dada pela Lei no 11.488, de 2007, art. 14):

II - de cento e cinquenta por cento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

O julgador-relator da decisão de piso, em seu voto, deu provimento à impugnação no mérito para cancelar integralmente a autuação com a seguinte motivação:

i) Não se comprovou a inidoneidade da fiança quando da 2- substituição do garantidor no REPETRO "antigo", implicando a inoccorrência da infração do art. 709;

ii) Não se comprovou a falsidade de valor no contrato de compra e venda da embarcação no REPETRO-Sped, implicando o descabimento da exigência de tributos a inoccorrência das infrações do art. 702, I, "c", e do art. 703 do RA; e

iii) O arbitramento é inválido, implicando a nulidade do lançamento dos tributos.

A maioria do colegiado entendeu, no entanto, que a peça acusatória não merecia alçar o nível de análise de mérito por considerar decisão nula de pleno direito o lançamento que

implique a cassação de regime sem observação do caminho revisional da concessão, pois há preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Feitas essas breves considerações para melhor entendimento das matérias em debate, passa-se à análise do recurso de ofício.

Por oportuno, cabe fazer breves esclarecimentos sobre o regime aduaneiro em comento.

Como se sabe, o regime comum na importação acarreta o recolhimento de tributos no momento do desembarço, porém, na legislação aduaneira, encontram-se regimes aduaneiros especiais que, em regra, preveem a suspensão dos tributos devidos pela importação de certos bens e acessórios. O artigo 307, do Decreto nº 6.759/09, dispõe sobre o prazo de suspensão do pagamento dos tributos, pela aplicação dos regimes especiais aduaneiros:

Art. 307. O prazo de suspensão do pagamento das obrigações fiscais pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais, na importação, será de até um ano, prorrogável, a juízo da autoridade aduaneira, por período não superior, no total, a cinco anos (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 71, caput e § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

Tem-se, assim, que nesses regimes o pagamento dos tributos sobre as importações são suspensos temporariamente, por prazo fixado pela autoridade aduaneira e mediante às condições impostas pela legislação para cada regime.

No caso sob análise, a importação se deu por meio do regime aduaneiro especial na modalidade de Admissão Temporária, com previsão no art.353, do Decreto nº 6.759/09:

Art. 353. O regime aduaneiro especial de admissão temporária é o que permite a importação de bens que devam permanecer no País durante prazo fixado, com suspensão total do pagamento de tributos, ou com suspensão parcial, no caso de utilização econômica, na forma e nas condições deste Capítulo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 79, caput).

Nesta modalidade de regime aduaneiro especial, um bem de origem estrangeira é admitido no país e, caso tenha uma utilização econômica, terá os tributos suspensos parcialmente ou totalmente. Essa suspensão parcial diz respeito ao pagamento apenas dos tributos de forma proporcional ao tempo de permanência dos mesmos no território aduaneiro, conforme definido no artigo 373, caput, do Decreto nº 6.759/09:

Art. 373. Os bens admitidos temporariamente no País para utilização econômica ficam sujeitos ao pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, proporcionalmente ao seu tempo de permanência no território aduaneiro, nos termos e condições estabelecidos nesta Seção ( Lei nº 9 . 430 , de 1996 , art . 79 ; e Lei nº 10.865, de 2004, art. 14).

O regime especial ora analisado do **REPETRO**, modalidade de regime aduaneiro especial de admissão temporária de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural, por sua vez, é um regime especial no qual são concedidos benefícios fiscais na importação de bens utilizados na exploração econômica petrolífera, sendo dispensado o pagamento de tributos totais ou proporcionais ao tempo de permanência no País.

O referido regime foi instituído pelo Decreto nº 3.161, de 02 de setembro de 1999:

Art. 1º Fica instituído, nos termos deste Decreto, o regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural – REPETRO, conforme definidas na Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997.

§ 1º Os bens de que trata este artigo são os constantes de relação estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º O REPETRO poderá ser aplicado, ainda, às máquinas e aos equipamentos sobressalentes, às ferramentas e aos aparelhos e a outras partes e peças destinadas a garantir a operacionalidade dos bens referidos no parágrafo anterior.

A RFB, exercendo o seu poder regulamentador, por meio da Instrução Normativa nº 844, de 09 de maio de 2008 criou normas sobre a habilitação e a aplicação do 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. A referida IN foi revogada pela Instrução Normativa nº 1.415, de 05 de dezembro de 2013. Posteriormente, sem revogar a IN RFB nº 1.415/2013, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 1.781, de 29 de dezembro de 2017. Esta última norma dispõe sobre o regime tributário e aduaneiro especial de utilização econômica de bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção das jazidas de petróleo e de gás natural, que passou a se denominar REPETRO-SPED, instituído pelo art. 5º da MP 795/2017, convertida na Lei 13.586/2017, substituindo o antigo REPETRO.

O REPETRO "antigo" é vigente para os bens nele admitidos até 31/12/2018 ou cujo pedido de aplicação tenha sido protocolado até essa data.

Aos pedidos protocolados após essa data se aplicam as regras do REPETRO-Sped (art. 39, §§2º e 4º, da IN RFB 1781/2017, com a redação da IN RFB 1796/2018).

Nos termos da revogada IN RFB 844/2008, a aplicação do regime sob o tratamento de admissão temporária se dava em 3 (três) etapas: (a) **habilitação** da pessoa jurídica interessada (Cap. II); (b) **solicitação e concessão** do regime, com fixação do prazo de vigência (Cap. IV, seções III e IV); e (c) **despacho aduaneiro** (Cap. IV, seção V). Previa também a possibilidade de **prorrogação** do prazo, mantida na IN RFB 1415/2013, que deve ser pedida (Cap. IV, seção V desta última).

Na transferência do REPETRO "antigo" para o REPETRO-Sped dever-se-ia observar a legislação específica deste (art. 27, IV, c/c art. 39, §6º, da IN RFB 1781/2017). Contudo, houve uma

janela de migração de 01/01/2018 a 30/06/2019 mediante procedimento simplificado, nos termos da Port Coana 40/2018 (art. 39, §3º, com a redação da IN RFB 1880/2019), *in verbis*.

Art. 27. A aplicação do regime de admissão temporária para utilização econômica em Repetro-Sped, com ou sem dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, extingue-se com a adoção de uma das seguintes providências, pelo beneficiário, que deverá ser requerida dentro do prazo fixado para a permanência do bem no País:

I – reexportação, inclusive nos casos de que tratam os incisos I e II do caput do art. 2º;

II - entrega à unidade da RFB responsável pela análise do requerimento, com a concordância de seu titular, livre de quaisquer despesas;

III - destruição dos bens, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;

**IV – transferência para outro regime aduaneiro especial, observado o disposto na legislação específica; ou**

**V – despacho para consumo.**

(...)

Art. 39. O Repetro concedido com base nas normas em vigor até a data de publicação desta Instrução Normativa permanecerá vigente até o prazo final de aplicação do regime, fixado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela concessão.

(...)

**§ 6º Depois de 1º de janeiro de 2019, os bens remanescentes, admitidos ao amparo do Repetro, poderão ser transferidos para o Repetro-Sped na forma prevista no inciso IV do art. 27.**

(negritos nossos)

Conforme já relatado no presente voto, no caso ora analisado, a Petro Rio Jaguar Petróleo Ltda, antiga Chevron Brasil Upstream Frade LTDA, promoveu o ingresso da embarcação FPSO FRADE (navio plataforma) mediante admissão no REPETRO, com tratamento aduaneiro de admissão temporária, nos termos da IN RFB 844/2008. Centenas de bens também foram admitidos como acessórios da embarcação. Embarcação e acessórios possuem processos administrativos e DIs próprios. O regime anterior do SPED “antigo” foi extinto em decorrência da migração para o Repetro-Sped, solicitada em 2020, com a embarcação e os acessórios migrados para o REPETRO-Sped, por meio do processo 13031.557213/2020-45 e DI 20/1982295-3.

Como bem resumido no acórdão recorrido, no presente caso, o Auditor aduz que houve a fruição indevida do REPETRO-Sped (processo 13031.557213/2020-45 e DI 20/1982295-3). Apesar da ênfase dada no Relatório Fiscal ao exame da admissão temporária no âmbito do REPETRO “antigo”, vê-se nos Autos de Infração (fls. 16-37) que o lançamento dos tributos se

baseou na DI do REPETRO-Sped, inclusive assumindo a data de registro desta, 07/12/2020, como data do fato gerador. Logo, entende-se que, para a Autoridade Fiscal, é a fruição deste regime que foi indevida e o motivo seria o fato de o contrato de compra e venda que instruiu o processo de concessão trazer informação falsa quanto ao valor aduaneiro, uma vez que os documentos apresentados e declarações prestadas no âmbito do REPETRO "antigo" não mereceriam fé. Assim, estariam justificadas (i) a exigência dos tributos suspensos, acrescida da multa de ofício qualificada, (ii) o arbitramento do valor e a aplicação da multa do art. 703 do RA pela diferença entre o valor declarado e o arbitrado e (iii) a aplicação da multa do art. 702, I, "c", do RA por falsidade dos documentos para a obtenção de benefício fiscal (no caso, falsidade ideológica do contrato de compra e venda).

No entanto, sem adentrar no mérito, tendo em vista que o julgamento da instância a quo não se decidiu nele, mas sim na preliminar de nulidade de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, a questão posta para este colegiado é se o auditor poderia ter lavrado o auto de infração sem ter excluído previamente o regime pelo descumprimento das condições, de acordo com o rito estabelecido por normas da RFB para exclusão do regime de admissão temporária de bens em questão, com reflexos direto no direito de defesa da recorrente, conforme restou decidido no acórdão recorrido.

Em suas razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional pede preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido por não ter restado clara a natureza da nulidade, se de caráter formal ou material. Isso porque a nulidade por vício formal vem acompanhada de causa interruptiva da decadência, como indica o art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

**II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.**

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

(negrito nosso)

Entendo que o pedido preliminar da PFN deve ser afastado, posto que a descrição dos fatos e a motivação da autuação são fundamentais e se constituem em requisitos de validade do ato de lançamento. Sendo que, em tese, caso seja confirmada, a suposta deficiência apontada na sua fundamentação ensejaria a sua nulidade por vício material, uma vez que não poderia ser convalidada ou sanada sem ocorrer um novo ato administrativo de lançamento. Dessa forma, a

fundamentação ou motivação deficiente alcança a própria substância do ato, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Nesse sentido, tem sido a jurisprudência do CARF conforme exemplificado nas seguintes ementas:

QUALIFICAÇÃO DO VÍCIO DA NULIDADE. ERRO MATERIAL. NA AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE FATO E DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO CONFIGURADO ESTÁ O VÍCIO MATERIAL.

Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material.

(Acórdão nº2402-012.321, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 06 de novembro de 2023, relatoria do conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Assim, é nulo o lançamento, por vício material, quando sua motivação for deficiente, o que consistente na falta de identificação da matéria tributável e na não descrição dos fatos que dão azo ao lançamento, prejudicando o direito de defesa da parte.

(Acórdão nº 2201-010.881 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 11 de julho de 2023, conselheiro relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim).

Afasta-se dessa forma a preliminar de nulidade do acórdão recorrido por vício na sua fundamentação.

Em suas razões para a reforma do acórdão recorrido, a Procuradoria da Fazenda Nacional alega que o Termo de Responsabilidade poderia perfeitamente ser substituído pelo auto de infração, como se deu no presente caso, já que o rito desse último no contencioso administrativo, previsto pelo Decreto nº70.235/1972, permite o exercício pleno do direito da empresa beneficiária do regime, justamente porque privilegia a garantia do contraditório e da ampla defesa, dando maior segurança ao contribuinte. Ademais, a multa de ofício não estava constituída no TR, de modo que a única forma de exercer a sua cobrança era por meio da lavratura de Auto de Infração, como fez a Fiscalização. Tal substituição, segundo afirma a PFN, é largamente aceita pela jurisprudência deste conselho.

No entanto, a discussão principal que se trava nos autos não é se foi correto cobrar ou lançar os tributos por meio do termo de responsabilidade ou por meio do auto de infração, a DRJ não fundamentou o reconhecimento da nulidade nesse aspecto, mas sim se, previamente ao

lançamento dos tributos devidos e as multas aduaneiras, a autoridade fiscal havia necessidade de observância do regular procedimento para extinção do regime, na forma indicada pela legislação da RFB. Os seguintes trechos do voto vencedor, constante do acórdão recorrido, atestam claramente que esse foi o fundamento para o reconhecimento da nulidade:

**“se de fato entendia o atuante que o regime havia sido concedido de forma irregular, deveria ter aberto procedimento para revisar sua concessão, de forma a alcançar a extinção do regime. Nesse caso, as suposições de fraude que decidiu de forma sumária poderiam ser averiguadas à exaustão.**

(...)

**ix. Assim, caso cassados os regimes, levanta-se a suspensão de exigibilidade, tornando-se exigível a cobrança dos tributos suspensos. Em especial, no caso do REPETRO-SPED, concedido à DI 20/1982295-3 em 07/12/2020, posto que a ciência dos autos de infração se deu em 29/04/2022 (fl.2510), e, portanto, ainda não atingida pela decadência do direito de lançar. Porém, caso mantido incólume o REPETRO-SPED vislumbramos existência de óbice administrativo impeditivo ao levantamento da suspensão sem que seja apurada a questão da legitimidade de sua concessão.”**

(negritos nossos)

Fala-se no acórdão recorrido e nas contrarrazões apresentadas pela atuada que supostamente o auditor não teria seguido o rito presente no art.20, da IN RFB nº1.781/2017, no qual consta o seguinte conteúdo:

Art. 20. No caso de indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, o importador será intimado a manifestar-se por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem ou a apresentar recurso na forma prevista no art. 38.

§ 1º Na hipótese de indeferimento do pedido inicial de concessão ou de permanência em local não alfandegado, o cancelamento da declaração de importação será efetuado:

I - depois da manifestação sobre o novo tratamento aduaneiro a ser dado ao bem, a que se refere o caput; ou

II - depois de se tornar definitiva a decisão sobre o recurso apresentado.

Em que pese as considerações do patrono da empresa e do acórdão recorrido para tentar aplicar ao caso ora analisado o referido dispositivo, entendo que ele não tem qualquer relação com a situação aqui discutida.

Como se observa, o referido “rito” se aplica ao indeferimento do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado, não se aplicando ao caso ora analisado de regime aduaneiro especial de

utilização econômica do REPETRO-SPED que estava em vigor, cujo auditor, em procedimento de revisão aduaneira, identificou o descumprimento das condições do regime concedido por irregularidade constatada, quanto à inidoneidade da fatura relacionada com o contrato afretamento que instruiu o processo de concessão, sobretudo quanto ao valor nela constante.

Como é cediço, o benefício do regime de suspensão dos tributos no REPETRO-SPED se dá sob condição resolutória de ulterior revisão, ou seja, durante o período de vigência do regime, a autoridade fiscal pode verificar o cumprimento das condições para o contribuinte fazer jus à suspensão, conforme consta o §2º, do art.19, da IN SRF nº1.781/2017, *in verbis*:

Art. 19. A análise do cabimento da aplicação do regime e do controle do prazo de sua vigência será realizada pela unidade de despacho aduaneiro da RFB responsável pelo desembaraço aduaneiro.(Redação dada pelo(a)Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)

(...)

**§ 2º A concessão inicial do regime referida no § 1º, ou a prorrogação automática a que se refere o inciso II do § 1º do art. 21, subsistirá sob condição resolutória de ulterior revisão, sem prejuízo da imediata destinação do bem: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)**

I - pela unidade da RFB a que se refere o caput, quanto aos requisitos e condições para aplicação do regime; ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)

**II - pela unidade da RFB com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica habilitada para fins de fiscalização de tributos incidentes sobre o comércio exterior, quanto à regularidade da aplicação do benefício e à conformidade dos contratos apresentados para instrução do regime. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1880, de 03 de abril de 2019)**

(negritos nossos)

Como se percebe, o procedimento de revisão aduaneira levado a efeito pelo auditor fiscal não se confunde com a análise do pedido inicial de concessão, de prorrogação do prazo de vigência, de nova admissão no regime ou de permanência em local não alfandegado nos termos citados no caput do art.20 citado na defesa e no acórdão recorrido, tampouco o procedimento de revisão aduaneira se submete ao rito prescrito nesse artigo.

Como definido no art.638, do RA (Decreto nº6759/2009), “revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação.”

Resta claro, assim, nos autos que o procedimento ora analisado se deu no âmbito de uma revisão aduaneira promovida pela unidade da zona secundária (DRF/NITERÓI/SAANA), na

qual foi verificado se o contribuinte atendia as condições do regime do REPETRO-SPED para se beneficiar da suspensão total dos tributos envolvidos na importação dos bens, na forma do art.5º, da Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017:

Art. 5º Fica instituído o regime especial de importação com suspensão do pagamento dos tributos federais de bens cuja permanência no País seja definitiva e que sejam destinados às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, previstas nas Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, 12.276, de 30 de junho de 2010, e 12.351, de 22 de dezembro de 2010.

§ 1º A suspensão de que trata o caput deste artigo aplica-se aos seguintes tributos:

I - Imposto sobre Importação (II);

II - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

III - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e

IV - Cofins-Importação.

(...)

§ 8º O disposto neste artigo será regulamentado em ato do Poder Executivo federal, incluída a forma de habilitação ao regime especial.

Assim, em sintonia com o referido dispositivo que autoriza a revisão do benefício e com base na análise dos elementos de provas coletados ao longo do procedimento fiscal, o auditor afirmou conclusivamente que “os requisitos e exigências para obter concessão de benefício fiscal, expressamente previsto na norma de regência foi descumprido. O importador não faz jus ao regime suspensivo dos tributos.”

Nesse passo, a consequência lógica e imediata do descumprimento do regime foi a cobrança dos tributos que se encontravam suspensos e multas envolvidas na importação por meio da lavratura por auto de infração (modalidade escolhida no caso ora analisado), conforme prevê a legislação que regulamenta a suspensão, art.36, da IN nº1781/2017:

Art. 36. No caso de descumprimento do Repetro-Sped na modalidade de importação para permanência definitiva com suspensão total do pagamento de tributos o beneficiário deverá providenciar o recolhimento:

I - dos tributos com pagamento suspenso, acrescidos de juros moratórios, calculados a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores; e

II - da multa de mora, calculada a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores, quando se tratar de recolhimento espontâneo.

**Parágrafo único. Verificada a hipótese prevista no caput, se o beneficiário não providenciar o recolhimento dos tributos devidos, será efetuado lançamento de ofício do montante a que se refere o inciso I do caput, acrescido da multa de**

**75% (setenta e cinco por cento) prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando o beneficiário for intimado pela RFB antes de providência que configure denúncia espontânea.**

(negrito nosso)

Observa-se que, ao contrário do defendido pelo patrono da empresa e pelo acórdão recorrido, não há na legislação para o caso ora analisado qualquer determinação no sentido de que o beneficiário seja previamente excluído formalmente do regime do REPETRO-SPED, ou que se siga algum rito prévio determinado na legislação que trata da matéria, como condição para a cobrança dos tributos indevidamente suspensos e multas aduaneiras na situação aqui colocada de descumprimento das condições do regime apurada no âmbito do procedimento de revisão aduaneira realizada por unidade da RFB da zona secundária.

Essa mesma posição foi defendida pelo julgador-relator do acórdão recorrido, valendo reproduzir aqui o trecho do voto vencido que afastou a hipótese de ter ocorrido nulidade por cerceamento do direito de defesa no caso ora analisado:

**a. Os ritos procedimentais de apreciação de pedido de concessão e de prorrogação dos regimes, tal como definidos na legislação específica, ainda que prevejam a oportunidade de o peticionante sanear falhas, exaurem-se com a prolação do ato decisório final de deferimento ou indeferimento, não condicionando necessariamente posterior procedimento fiscal de verificação de regularidade de utilização do regime.**

b. O procedimento fiscal que precede o lançamento é de caráter apuratório e inquisitorial, nem sequer sendo necessária a intimação do sujeito passivo. Somente quando ocorrida a ciência do auto de infração que o lançamento se completa e se instaura o processo administração fiscal (PAF), momento, então, que passam a incidir as garantias de contraditório e ampla defesa.

Inclusive, é este o entendimento expresso nas Súmula nºs 46 e 162 do CARF, ambas de observância obrigatória pelas DRJs:

Súmula 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

**c. As divisões de tarefas entre as unidades administrativas da RFB não afetam a competência para lançar das autoridades fiscais, como expressamente previsto no Dec. 7574/2011:**

**Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).**

**m i6 § 3º A formalização de que trata este artigo será válida, mesmo que efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil com exercício em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo. [negritou-se].**

**d. A revisão aduaneira, quando realizada, é a fase final do despacho aduaneiro, concluindo-se com a ciência do interessado da exigência do crédito apurado, se for o caso.** Logo, tem razão a impugnante de que as DIs relativas a bens acessórios que foram objeto do PAF 11762.720044/2012-04 não podem sofrer nova revisão. Seria preciso, contudo, verificar se estão abrangidas pelo lançamento em pauta e, em caso afirmativo, promover a exclusão.

(negrito nosso)

Vale repetir que no presente voto não se está valorando as provas constantes nos autos quanto a procedência ou não da autuação, mas tão somente se avalia se era o caso de cancelamento total da autuação em sede preliminar por cerceamento do direito de defesa já que não ficou claro na descrição dos fatos do auto se a empresa beneficiária foi excluída ou não do REPETRO-SPED, conforme defendido pelo patrono do contribuinte e voto vencedor constante do acórdão recorrido.

Como já se disse, não sendo esse aspecto condição para realização do lançamento, também não pode ser elemento caracterizador de cerceamento do direito de defesa, posto que não houve prejuízo ao direito a ampla defesa da empresa.

Ademais, em sua defesa, a autuada bem se defende, o que demonstra saber claramente e detalhadamente sobre quais matérias foi autuada, haja vista que contesta em detalhes cada acusação que lhe foi imposta pelo auditor em seus diversos aspectos.

Assim, não vislumbro assistir razão às alegações da empresa autuada e na fundamentação do voto vencedor do acórdão recorrido para cancelar a autuação em sede preliminar por cerceamento do direito de defesa, visto que o auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal no âmbito da revisão aduaneira, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde constam a motivação e fundamentação jurídica para o lançamento, bem como as provas que conduziram a autoridade aduaneira à lavratura do auto de infração. Se a prova é insuficiente, como aduz a autuada, não se não se deve seguir na direção da nulidade, mas da eventual insubsistência da autuação no mérito.

Diante da situação configurada, em que se demonstra não ter havido cerceamento do direito de defesa, e a fim de também se evitar a ocorrência de cerceamento do direito de defesa da recorrente pela supressão de instância julgadora, necessita-se que a instância a quo se pronuncie sobre o mérito.

Por fim, com relação a informação constata nas contrarrazões apresentadas pela autuada de que o auditor responsável pelo lançamento posteriormente foi demitido por improbidade administrativa, não há notícia nos autos de que tal fato tenha qualquer relação com autuação lavrada, devendo, por isso, ser desconsiderada no presente julgamento.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso de ofício para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à primeira instância para decidir sobre o mérito.

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo**