



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11128.000651/00-35
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-002.449 – 3ª Turma
Sessão de 8 de outubro de 2013
Matéria Auto de Infração – II e IPI
Recorrente COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSULTA GENÉRICA. EFEITOS. AUSÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. POSSIBILIDADE.

A apresentação de consulta sobre a correta interpretação da legislação tributária impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que considerada eficaz. Para ser considerada eficaz, exige-se, dentre outros, que a consulta esteja circunscrita a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria e, ressalvada a hipótese de matérias conexas, não suscite questões sobre mais do que um tributo ou contribuição. Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Nanci Gama, Daniel Mariz Gudiño, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Joffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Relator

Henrique Pinheiro Torres - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Em Recurso Especial de fls. 271/280, recebido pelo Despacho nº 3100-006 de fl. 307, insurge-se a Contribuinte contra o acórdão de fls. 135/138, retificado pelo acolhimento dos Embargos de Declaração à fls. 257/261, que, unanimemente, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da Contribuinte para excluir do auto de infração os bens e provisões de bordo destinados ao uso e consumo da tripulação.

O acórdão recorrido traz a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 05/04/1999

Ementa: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO — BENS TRAZIDOS A BORDO PARA MANUTENÇÃO DA TRIPULAÇÃO — Os bens e provisões de bordo destinados ao uso e consumo da tripulação não se enquadram no conceito de produto importado para fins de tributação.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO”

Saliente-se que por ocorrência do acolhimento dos Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, foi sanada a contradição arguida, alterando o texto em que o acórdão negou provimento ao Recurso Voluntário para conceder Provimento Parcial ao Recurso Voluntário, tendo em vista a fundamentação do voto condutor contradizer-se com o dispositivo do acórdão recorrido.

Aduz a Recorrente, que além de ter recolhido o tributo discutido, o auto de infração não poderia ter sido lavrado em razão de à época ainda pender solução de consulta em face da IN nº 137/98, realizada sobre a tributação objeto do lançamento.

Neste sentido, traz aos autos acórdão paradigma do Recurso nº 128.613.

Segue aduzindo que a teor do artigo 48 do Decreto nº 70.235/72, transcrito à fl. 277, a autoridade fiscal somente poderia autuar a Contribuinte sobre tributos objetos de consulta a partir de 30 (trinta) dias da ciência da sua solução.

Transcreve julgado paradigmático à fl. 278.

Por fim, pede requer a reforma do acórdão recorrido para declarar nulo o auto de infração vergastado.

Contrarrazões às fls. 310/316.

Argumenta a Fazenda Nacional que a consulta feita pela contribuinte nem sequer fora considerada eficaz pela administração tributária.

Isto porque o Despacho Provisório SRRF 08/Disit, anexo às fls. 105/109, cujo trecho encontra-se transcrito à fl. 312, declarou a ineficácia da consulta realizada pela contribuinte, tendo em vista não tratar de questões relativas à interpretação de dispositivos da legislação aplicáveis às circunstâncias descritas e, não obstante, visa atingir todos os tributos e contribuições a que se encontra sujeita a interessada por força da IN SRF nº 137. de 1998.

Neste passo, transcreve à fl. 314 art. 52 do Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, transcreve julgado do Processo nº 11128.000653/00-61, da mesma contribuinte, cujo não provimento do Recurso intentado teve a mesma fundamentação argüida nessas Contrarrazões.

Finalmente, requer a manutenção do acórdão recorrido e o não provimento do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Relator

O Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como mencionado no relatório, foram interpostos Embargos de Declaração sob o pálio da contradição já que o Acórdão nº 301-32.576/2006 não concatena logicamente os fundamentos da decisão e o seu resultado, tornando infringentes, a unanimidade, os efeitos, para considerar os bens e provisões de bordo destinados ao uso e consumo da tripulação, passageiros e terceiras pessoas, como não enquadrados no conceito de produto importado para fins de tributação.

A Recorrente, tendo como atividade principal a realização de cruzeiros marítimos nacionais com fins turísticos, comercializa produtos em lojas de conveniência, bares e restaurantes presentes no navio além de prover a própria tripulação de líquidos e comestíveis.

Os produtos lançados no Auto de Infração de fls.01/13 dizem respeito às Bebidas da Lei nº 7.798/89 e do Decreto nº 97.976/89 correspondentes a refrigerantes e refrescos.

Alega a Recorrente que o Auto de Infração não poderia ter sido lavrado, uma vez que na época de sua lavratura ainda não havia sido respondida consulta de que trata o art. 48 do Decreto nº 70.235/72 formulada com base na IN nº 137/98.

A solução da consulta se deu em 26.04.2002 e o Auto de Infração foi lavrado em 18.02.2000.

De fato, a consulta fiscal formulada somente produzirá efeitos se não infringir o contido nos incisos do art. 51 do Decreto nº 70.235/72 e, no caso presente, observo das fls. 39/42 que a mesma se lastreia em dirimir dúvidas quanto a adequação da IN nº 137/98 aos procedimentos de consumo decorrentes das atividades de cruzeiros marítimos com fins turísticos.

Os incisos V e VI do Decreto nº 70.235 esclarecem a não produção de efeitos para a consulta formulada quando o fato estiver disciplinado em ato normativo e/ou em disposição literal de lei publicados anteriormente à sua apresentação.

São peculiares e pontuais as dúvidas articuladas pela consulente haja vista que, receita, consumo e responsabilidade, assumem características diferenciadas das incidências ocorridas em estabelecimentos fixos nacionais, mesmo assim a IN nº 137/1998 que serviu de base para a consulta, tem o seguinte objeto:

“Art. 1º A entrada de navio estrangeiro no território nacional e a sua movimentação pela costa brasileira, em viagem de cruzeiro eu incluir escala em portos nacionais, bem assim a as atividades de prestação de serviços e comerciais, inclusive relativas a mercadorias de origem estrangeira, destinadas ao abastecimento da embarcação e à venda a passageiros, serão submetidos ao tratamento tributário e ao controle aduaneiro estabelecidos nesta Instrução Normativa.”

Nesse passo, é de fácil constatação que o objeto da IN se enquadra perfeitamente à atividade da ora recorrente, restando saber se o Despacho Provisório SRRF 08/Disit, anexo às fls. 105/109, cujo trecho encontra-se transcrito à fl. 312, teve de fato pertinência ao declarar a ineficácia da consulta por ser genérica.

A consulta formulada foi destinada à interpretação e aplicação da IN nº 137/98, como já mencionado, e requer resposta para a forma de apuração dos tributos IRPJ; IRF; CSSL; II, PIS e COFINS.

Transcrevo parte da consulta que possibilitará o entendimento quanto a sua eficácia ou não, fls. 40/41:

“IV)

Tais serviços colocados à disposição dos passageiros, não são de titularidade do armador do navio, mas sim de terceiros que, via de regra, possuem contrato mundial com a armadora, para a exploração de serviços nos navios. Por exemplo, a titular da loja de conveniência é uma empresa americana, que possui uma concessão para toda a frota de propriedade do grupo italiano a que pertence a consulente. Os prazos de tais concessões vão além da temporada brasileira, em média 4 meses por ano.

(...)

- existem cruzeiros diferenciados, sendo alguns de cabotagem e outros internacionais;

(...)

- ocorre em alguns casos, uma curta permanência da embarcação em Costa Brasileira, em prazo inferior, ao prazo de

recolhimento dos tributos, restringindo a apresentação, por ocasião da saída da embarcação dos documentos solicitados;

- a apuração, individual, por concessionário deverá requerer a permanência, na embarcação, de uma administração e contabilidade independentes;

- dentre os vários grupos concessionários, existem aqueles, cujo país firma acordo com o Brasil, objetivando evitar a bitributação, os quais deverão requerer, na forma aplicável, tratamento tributário específico;”.

Transcrevo igualmente algumas perguntas:

“1º) Devemos efetuar controles solicitados de forma individualizada, por concessionário?”

(...)

4º) Como tratar os serviços prestados entre estrangeiros?

(...)

7º) Dentre as despesas dedutíveis do concessionário, relativos a mão de obra, aluguel, etc, quais serão os documentos aceitos?”

Constato, portanto, que os aspectos consultados merecem consideração do Fisco em razão da consistência lógica que representam e porque, sob minha ótica, a IN nº 137/98 não explicita completamente as dúvidas arguidas.

Diante do exposto, voto no sentido de conceder provimento ao Recurso Especial articulado pela Contribuinte.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator Designado

A teor do relatado, a matéria que se apresenta a debate cinge-se à questão dos efeitos protetivos da consulta apresentada pelo Sujeito Passivo. Segundo entendimento da Parte e do i. Relator do Processo, vez que versasse sobre matéria coincidente com a que fundamenta o Auto de Infração, a apresentação da consulta impediria o Fisco de instaurar qualquer procedimento fiscal contra o consulente, e, por conseguinte seria nulo o auto de infração lavrado nessas circunstâncias. Desse entendimento, com o devido respeito e as desculpas de estilo, ousou divergir, pelas razões a seguir aduzidas.

É de sabença geral que, nos termos da Lei, a consulta eficaz impede a instauração de procedimento fiscal contra o consulente, relativamente à espécie consultada.

Para ser considerada eficaz, a consulta deverá, dentre outros requisitos, referir-se a dispositivos da legislação tributária aplicáveis a (i) fato determinado, (ii) não definidos em disposição literal de lei, (iii) nem disciplinado em ato normativo.

O conceito aberto encontrado no artigo 46 Decreto-lei 70.235/72 sob o signo “fato determinado” foi especificado no texto da Instrução Normativa nº 02/97, vigente à época, nos seguintes termos.

Art. 3º (...)

§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender os seguintes requisitos:

(...)

III - circunscrever-se a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria;

IV - indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem assim dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.

Encontra-se nos autos a consulta protocolada pela interessada (folhas 106 (121 e-Proc) e seguintes). Nela busca-se esclarecimentos acerca do (i) dever de efetuar os controles forma individualizada ou por concessionário, (ii) requerer tradução juramentada à documentação que suporta as operações (iii) periodicidade da apuração e levantamentos de mercadorias, (iv) forma de tratamento dos serviços prestados a estrangeiros, local de manutenção dos controles e documentos e (v) espécies de despesas dedutíveis.

Mais do que um aspecto merece ser examinado.

Primeiro, como já se vinha delineando, a teor do disposto no artigo 5º da Instrução Normativa nº 02/97, que, como disse, atribuiu conteúdo normativo específico ao conceito aberto encontrado no Decreto 70.235/72, *não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição*. No caso concreto, os diversos Tributos e Contribuições relacionados no artigo 1º, parágrafo 4º, da Instrução Normativa nº 137/98 têm relação de dependência com os questionamentos apresentados na Consulta.

A seguir o texto do parágrafo 4º do artigo 1º da IN 137/98:

§ 4º Os impostos e contribuições devidos em virtude do disposto nesta Instrução Normativa serão pagos mediante Documentos de Arrecadação de Tributos e Contribuições Federais - DARF, com os seguintes códigos de receita:

a) IRPJ - 7756;

b) CSLL - 7837;

c) II - 7730;

- d) IPI - 7743;
- e) PIS/PASEP - 7797;
- f) COFINS - 7784;
- g) IRF - 7769.

O artigo 10 da Instrução Normativa 02/97, cuja base legal encontra-se no artigo 48 do Decreto-Lei 70.235/72, afasta a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, desde que a consulta seja eficaz, o que, por sua vez, depende da observância do disposto no artigo 5º.

Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.

(...)

Art. 10. A consulta eficaz impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que o pagamento ocorra neste prazo, quando for o caso.

(...)

Art. 11. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;

Trata-se de uma razão material e insofismável a determinar a ineficácia da Consulta interposta, subtraindo-lhe os efeitos pretendidos.

Noutro giro, relendo os questionamentos feitos pela Recorrente na Consulta correspondente, encontro grande dificuldade em não compreendê-los como generalidades, dissociados de uma dúvida específica sobre a legislação tributária aplicável ao caso concreto. Percebo-os, em lugar disso, muito mais como indagações acerca da forma de organização apropriada para atender o que determinado na Norma Legal.

Quanto a isso, andou muito bem a decisão de origem ao esclarecer porque a consulta interposta pela Recorrente não atendia à condição de eficácia estabelecida na legislação tributária. A seguir excerto extraído do Despacho Decisório SRRF08/Disit, folha 116 (131 – e-Proc).

Primordialmente, há que se considerar que a interessada ora não apresenta propriamente questões sobre a interpretação dos dispositivos da legislação tributária aplicáveis. As situações a que se refere na inicial e que, em princípio, não lhe seriam claros. Ao contrário, suas indagações, que bem por isso achou-se oportuno acima transcrever literalmente, reportam-se basicamente a aspectos operacionais, em particular quanto ao registro, escrituração contábil e procedimentos correlatos aplicáveis às operações realizadas a bordo dos navios, expressando apenas suas dificuldades para adaptar-se as

exigências da IN SRF nº 137, de 1998, adaptação essa, ressalte-se, até tardia, pois já há alguns anos deveria estar agindo como previsto naquele diploma. Não são, porém, ressalte-se, dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária aplicável, descabendo sua apreciação em processo de consulta.

Seguindo adiante, quero crer que as questões suscitadas pela Consulente possam também ser reconhecidas como fatos já definidos na legislação tributária¹ e no direito privado. Isso pode ser deduzido das considerações finais do Despacho Decisório SRRF08/Disit, quando refere que a escrituração deve obedecer aos princípios aplicáveis ao registro e escrituração contábeis das operações próprias, conforme RIR/99, artigos 268, 269, bem assim, as normas gerais relativas conservação de documentos, papéis e comprovantes em que se fundamentem os referidos registros, conforme RIR/99, artigo 264.

Outra ponderação que merece ser feita, é que, a todo rigor, não é o Processo Administrativo Fiscal o expediente apropriado para discutir a condição de eficácia da consulta interposta pelo administrado. Pelo menos é o que depreendo das disposições do artigo 7º da Instrução Normativa nº 02/97.

Art. 7º A solução da consulta ou a declaração de sua ineficácia, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, compete à: (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

I - Superintendência Regional da Receita Federal, exceto nas hipóteses dos incisos II e III; (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

II - Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, nos casos de consultas formuladas por órgão central da Administração Federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, exceto na hipótese referida no inciso seguinte; (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

III - Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro, nos casos de consultas sobre classificação fiscal de mercadorias, formuladas por órgão central da Administração Federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, independentemente da sua finalidade se relacionar a tributo interno ou sobre o comércio exterior. (Redação dada pela IN SRF nº 83/97, de 31/10/1997)

Com efeito, o que deve ser decidido aqui diz respeito à regularidade das ações praticadas pelo contribuinte à luz das disposições normativas vigentes à época dos fatos. Se existiam normas que determinassem os procedimentos exigidos pelo Fisco no Auto de Infração e se eles estavam suficientemente esclarecidos na legislação. Salvo melhor juízo, os efeitos em si da consulta ineficaz não podem mais ser revistos. Trata-se de outro rito processual.

Por fim, necessário acrescentar que a legislação tributária previne a instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada. acontece, porém, que segundo informa o Auto de Infração, a Fiscalização Federal apurou a

¹ Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

Processo nº 11128.000651/00-35
Acórdão n.º 9303-002.449

CSRF-T3
Fl. 323

utilização de alíquota incorreta e acréscimo de mercadoria em ato de conferência documental das Declarações Simplificadas de Importação, infrações que não parecem guardar estrita relação com o objeto genérico especificado na consulta interposta.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao Recurso Especial apresentado pelo Sujeito Passivo.

Henrique Pinheiro Torres