



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11762.720048/2014-46</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-003.899 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BRAM OFFSHORE TRANSPORTES MARITIMOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013

PROCESSO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INOCORRÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. A renúncia à instância administrativa de que trata o art. 38 da Lei n. 6.830/80 pressupõe ato de vontade do contribuinte expressado mediante litisconsórcio com a associação na ação coletiva ou propositura de ação individual de objeto análogo ao processo administrativo, o que não se verifica na hipótese.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a concomitância da presente lide com o MS no 0028166-42.2012.4.01.3400 e, por conseguinte, determinar o retorno dos autos à DRJ para apreciação das matérias não analisadas em sede de impugnação.

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**MARCOS ROBERTO DA SILVA** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo relatório da decisão recorrida:

*Trata-se de lançamento no valor total, na data da lavratura, de R\$ 5.310.574,06, referente ao auto de infração de fls. 2-2.223, cientificado em 28/05/2014, por meio do qual foram formalizadas exigências relativas a Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Imposto de Importação – II, da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pis/Pasep-Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins-Importação, além de juros de mora, em decorrência do não recolhimento dos tributos devidos em importações realizadas de junho/2012 a abril/2013.*

*Nas folhas de rosto dos autos de infração relativos aos quatro tributos acima mencionados (fls. 631, 1.329, 1.754 e 2.139), consta:*

*“O crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração está com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do Agravo de Instrumento nº 0044463-42.2012.4.01.0000/DF do TRF da 1ª Região, que reformou a sentença do processo nº 0028166-42.2012.4.01.3400 da 4ª Vara Federal, nos termos do art. 151, incisos II e IV do CTN.”*

*A “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração correspondente ao Imposto de Importação (fl. 633), que, a não ser pelo nome do tributo, é idêntica à do IPI, contém:*

*“001 - DESCUMPRIMENTO DE OUTROS REQUISITOS EXIGIDOS PARA A FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO*

*O importador por meio das DI registradas no período de março de 2009 a abril de 2013, submeteu a despacho grande quantidade de mercadorias descritas nas declarações de importação abaixo relacionadas com a classificação tarifária e alíquotas do tributo incidente.*

*O importador solicitou a isenção do imposto de importação, sendo que para o gozo de referido benefício, era necessário o cumprimento de requisitos e condições, conforme estabelecido na legislação em vigor na data dos fatos. Como o importador não cumpriu com o requisito relativo a apresentação de Licença de Importação - LI de Exame de Similaridade prevista para as embarcações brasileiras e com a condição de comprovação da destinação das mercadorias importadas com este benefício, não podendo ser reconhecido o seu direito a este benefício.*

*Sendo assim, cobra-se o II devido, apurado em face do não reconhecimento do benefício fiscal, somado aos acréscimos legais devidos.”*

*Da mesma forma, a “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração correspondente à COFINS-importação (fl. 1.756), que também, a não ser pelo nome do tributo, é idêntica à do PIS/PASEP-importação, contém:*

*“001 - FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS -IMPORTAÇÃO - DI*

*O importador por meio das DI registradas no período de março de 2009 a abril de 2013, submeteu a despacho grande quantidade de mercadorias descritas nas declarações de importação abaixo relacionadas com a classificação tarifária e alíquotas do tributo incidente.*

*O importador solicitou a redução da contribuição, sendo que, para o gozo de referido benefício, era necessário o cumprimento de requisitos e condições, conforme estabelecido na legislação em vigor na data dos fatos.*

*As alíquotas ad valorem da Contribuição incidente sobre a importação, vigente para as mercadoria na data do registro das DI (momento de ocorrência do fato gerador, para efeito de cálculo, segundo o art. 4º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004) eram de acordo com as planilhas anexadas ao presente Auto de Infração, conforme o disposto na base legal.*

*Como o importador não cumpriu com a condição de comprovação da destinação das mercadorias importadas com este benefício, não pode ser reconhecido o seu direito a este benefício.*

*Sendo assim, cobra-se a contribuição, apurada em face deste fato, e os acréscimos legais devidos.”*

*No Relatório de Fiscalização (fls. 3.021-3.050) consta:*

*- Que foram apurados fatos que demonstraram que a BRAM efetuou operações de comércio exterior, utilizando benefícios fiscais sem o devido registro nas DIs de que a mesma cumprira os requisitos e condições indispensáveis à fruição das isenções e reduções utilizadas pelo importador nas operações efetuadas no período de março de 2009 a abril de 2013.*

*- A finalidade da fiscalização levada a termo em face da autuada foi verificar o cumprimento dos requisitos e condições para fruição das isenções ou das reduções de tributos devidos em importações, concedidas a partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações (Lei nº 8.032/1990).*

*- De acordo com a legislação vigente à época das importações fiscalizadas, o regime de isenção em questão somente beneficiaria mercadoria sem similar nacional (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 17). Sendo assim, foram selecionadas as DIs registradas pelo importador para as quais não foram encontradas Lis vinculadas que atestassem a realização do exame de similaridade legalmente exigido.*

*- Durante a fiscalização, a empresa apresentou manifestação, por escrito, onde encaminhava cópia de parte da documentação exigida, bem como arquivo digital (CD) dos*

*mesmos. Foram apresentados também: cópia da decisão liminar prolatada no processo judicial nº 0044463-42.2012.4.01.0000/DF, que concedeu a dispensa do exame de similaridade para as empresas filiadas ao Sindicato Nacional das Empresas de Navegação Marítima — SYNDARMA; declaração deste sindicato evidenciando que a BRAM é a ele filiada; relação dos associados do Sindicato; planilha com o número do REB de cada embarcação relacionada ao presente termo com cópia dos Certificados de Registro Especial Brasileiro; planilha com o número do AIT de cada embarcação, com cópia do Atestado de Inscrição e notas fiscais de admissão temporária das mesmas; e nova solicitação de prorrogação de prazo para complementação dos documentos.*

*- A autuada alegou que é Empresa Brasileira de Navegação e por conta de suas atividades promove a importação de partes, peças e componentes para suas próprias embarcações e que não são objeto de posterior comercialização. Nesse contexto, usufrui dos benefícios fiscais aplicáveis para tais importações.*

*- A empresa BRAM apresentou uma planilha contendo o número do Registro Especial Brasileiro - REB das embarcações brasileiras relacionadas ao Termo de Início e Intimação, bem como cópia de cada um dos Certificados de REB. Apresentou também uma planilha contendo o número dos Atestados de Inscrição Temporária - AIT das embarcações estrangeiras relacionadas ao mesmo Termo, bem como cópia dos respectivos documentos.*

*- Com relação a solicitação de Lis ou autorização expressa da SECEX para a dispensa da anotação de inexistência de similar nacional a BRAM diz que tais importações estão dispensadas de LI, com base na Lei nº 8.032/1990 que representa a legislação de origem do benefício fiscal, razão pela qual deixa de apresentar estes documentos.*

*- A BRAM alegou que a exigência de comprovação de inexistência de similar nacional ou do Licenciamento Não Automático não se aplicam às importações por ela realizadas, tendo como base a Lei nº 8.032/1990, que representa a legislação de origem do benefício fiscal, e a Lei nº 9.432/1997. Para respaldar seu entendimento, apresentou cópia da decisão liminar proferida nos autos do Agravo de Instrumento nº 0044463-42.2012.4.01.0000/DF. Assim, estaria dispensada da apresentação das Lis para as Declarações de Importação (DI) objeto da fiscalização, bem como da apresentação da comprovação da inexistência de similar nacional, pois a questão já havia sido apreciada no Judiciário, que decidiu pela inaplicabilidade de tais exigências.*

*- Da leitura da Decisão prolatada no já mencionado Agravo de Instrumento, verifica-se que a mesma determina a suspensão da exigibilidade dos valores referentes ao II e IPI incidentes sobre as importações em curso e sobre aquelas que venham a ser feitas ao longo do trâmite da ação ajuizada pelo Sindicato da fiscalizada. Determina ainda, que sejam adotados todos os procedimentos para o regular desembaraço aduaneiro das mercadorias, independentemente do pagamento dessas exações, desde que o único óbice seja a referida exigência.*

*- A fiscalização aduaneira tem como foco analisar as DIs registradas ao longo do período de março de 2009 a abril de 2013 enquanto a referida Decisão Judicial, datada de 17/08/2012, determina, expressamente, que as importações em curso e aquelas que venham a ser feitas*

ao longo do trâmite da ação, iniciada em 13/06/2012, ajuizada pelo Sindicato da fiscalizada, tenham essa exigibilidade suspensa.

- Quanto à comprovação solicitada pela fiscalização do efetivo emprego dos bens nas finalidades que motivaram a concessão da isenção, a interessada informou que: faz constar em suas DI's o regime aduaneiro aplicável; após o desembaraço das DI os bens importados são designados ao estoque da empresa, onde permanecem até a sua necessária utilização, que pode ser imediata ou não; a emissão de notas fiscais de saída de mercadorias do estoque para as embarcações de destino normalmente agregam itens importados em mais de uma DI em decorrência do abastecimento dos bens ocorrerem em momentos diversos; diante desses aspectos a fiscalizada destaca que o exato cruzamento dessas informações é praticamente impossível, vez que o fluxo desses bens é constante e em grande número; apresentou uma cópia de seus Livros de Saída do período da fiscalização ressaltando que na escrituração dos referidos Livros não há registro de vendas e transferências definitivas a estabelecimentos de terceiros (exceto para estaleiros). Também apresentou documentação para algumas DI's com o objetivo de comprovar a destinação dos bens importados (DI's n.ºs 11/1987883-9, 11/2178865-5, 12/0083445-5, 12/0615827-3, 12/2122126-6 e 13/0304947-5).

- Para as demais DI's registradas no período fiscalizado, a BRAM não apresentou documentos que comprovassem as operações realizadas, concluindo, então, a fiscalização, que os bens importados com isenção de tributos e redução de alíquotas registrados nas DI's relacionadas na Tabela de fls. 2.733-2.787, de fato não foram utilizados nas embarcações, conforme condição legal para usufruir do benefício pleiteado, lembrando a fiscalização que o ônus de comprovar o emprego na finalidade é do contribuinte.

- A interpretação literal do art. 17 do Decreto-Lei n° 37/1966, não deixa nenhuma dúvida que a isenção do imposto de importação somente beneficia produto sem similar nacional, estando excluídos desta condição os materiais de reposição e conserto para uso de embarcações ou aeronaves, estrangeiras. Portanto, a contrario sensu, conclui-se que materiais de reposição e conserto para uso de embarcações ou aeronaves, nacionais, não estão excluídas do disposto no caput do artigo 17, ou seja, no caso de produtos destinados a navios brasileiros, só estão isentos do imposto de importação os produtos sem similar nacional.

Assim, ante os requisitos e condições expressos na Lei n° 8.032/1990 e na legislação que regulamenta as isenções pleiteadas, a fiscalização entendeu que a empresa importadora não cumpriu os requisitos e condições legalmente previstos, não fazendo jus aos benefícios fiscais de isenção do imposto de Importação (II) e do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação (IPI-importação), bem como ao benefício de redução de alíquota do PIS-Importação e da COFINS-Importação para nenhuma das mercadorias constante das DI objeto deste auto de infração, destinadas às embarcações já identificadas, de bandeira brasileira, consoante disposição dos artigos 118, 120 e 201 do Decreto n° 6.759/2009.

- Em relação às contribuições Pis/Pasep-Importação e Cofins-Importação, o autuante esclarece que a o artigo n.º 120 do Decreto n° 6.759/2009 (RA) estabelece o pagamento dos

*tributos no caso de descumprimento dos requisitos e das condições para fruição das isenções ou das reduções, que deixarem de ser recolhidos na importação. E a definição de Tributos, estabelecida no artigo 3º do CTN, alcança as referidas contribuições.*

*- Os textos das Leis nº 10.865/2004 e nº 10.925/2004 e do Decreto nº 5.171/2004, que tratam das contribuições, revelam claramente que essas reduções de alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação também estavam, inicialmente, condicionadas única e exclusivamente à destinação dos bens. Somente materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro estariam isentos dos tributos, e como demonstrado nos autos, a autuada não comprovou o efetivo emprego dos bens objeto deste auto nas finalidades que motivaram a concessão da isenção e redução dos tributos incidentes na importação.*

*- Dessa forma, a fiscalização revogou, nos termos dos artigos 155 e 179, § 2º, do CTN, a isenção e a redução das importações registradas listadas na planilha de fls. 2.733-2.787.*

*- Em consequência dessa revogação, estão sendo exigidos os tributos renunciados com base no estabelecido nos arts. 12 do Decreto-Lei nº 37/66, 118 e 120 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro - RA), acrescidos dos juros e da multa de mora.*

*No mesmo Relatório de Fiscalização, à fl. 3.050, consta:*

*"Em face de todo o exposto, lavrou-se o presente Auto de Infração (fls. 2 a 2223) no montante de **R\$ 5.310.574,06**, amparado pelo MPF nº **0715400-2013-00133-5**, do qual o presente relatório é parte integrante, formalizado no e-Processo nº **11762-720.048/2014-46**, que abarca o período compreendido entre **13/06/2012 e abril de 2013**, com o objetivo de constituir o crédito tributário destinado a prevenir a decadência dos tributos não recolhidos pela empresa **BRAM**, que, neste período, estava amparada pela **concessão de medida liminar em mandado de segurança**, conforme decisão liminar proferida nos autos do Agravo de Instrumento nº **0044463-42.2012.4.01.0000/DF**."*

#### **Da impugnação**

*Cientificada dos lançamentos em 28/05/2014, através de Termo de Ciência (fl. 2.795), a autuada apresentou sua impugnação de fls. 2.806-2.847, em 27/06/2014, na qual, após discorrer sobre a tempestividades e os fatos, alega, em resumo:*

*1 - Da inexistência da prova da não similaridade na importação dos produtos beneficiados pelas leis nº 8.032/1990 e nº 9.493/1997:*

*- a fiscalização considera que a norma do artigo 118, do Regulamento Aduaneiro/2009, ao restringir a isenção ou redução do Imposto de Importação a mercadorias sem similar nacional, aplicar-se-ia a toda e qualquer isenção prevista nas mais diversas leis ordinárias;*

*-também por força do parágrafo único, inciso I, do artigo 17, do Decreto-Lei nº 37/1966, somente as importações de materiais destinados às embarcações estrangeiras estariam excluídas da necessidade de prévio exame de similaridade;*

- contesta a autuação, primeiramente, porque o próprio artigo 118, do Regulamento Aduaneiro, quando dispôs que a isenção só beneficia produto sem similar nacional, ressaltou expressamente as exceções previstas em lei ou no próprio Regulamento Aduaneiro, o que é justamente o caso da Impugnante, cuja exceção à regra se encontra prevista na Lei nº 8.032/1990, bem como na Lei nº 9.493/1997;
- em segundo lugar, porque a grande parte das isenções previstas no Decreto-Lei nº 37/1966, entre as quais se destaca a isenção que beneficiava embarcações estrangeiras, prevista no art. 15, VII do Decreto-Lei - e mencionada no art. 17 do mesmo Decreto-Lei – foi revogada pela própria Lei nº 8.032/1990, conforme se verifica de seu artigo 1º;
- conforme se verifica do art. 2º, II, "j" da Lei nº 8.032/1990, a isenção conferida pelo legislador infraconstitucional é distinta daquela até então prevista no art. 15, VII do Decreto-Lei nº 37/1966;
- enquanto a Lei nº 8.032/1990 não faz qualquer discriminação quanto à nacionalidade da embarcação e se aplica a partes e peças para fins de reparo, revisão ou manutenção das embarcações, a isenção do art. 15, VII do Decreto-Lei, por sua vez, se aplicava a embarcações estrangeiras e beneficiava materiais de reposição e conserto;
- ora, conforme se verifica das DI's autuadas, tendo a Impugnante lastreado suas importações na Lei nº 8.032/1990, a qual não faz qualquer distinção a respeito da nacionalidade das embarcações, cai por terra a conclusão constante do auto de infração no sentido de que somente estariam excluídas da regra do exame de similaridade os produtos importados destinados a embarcações estrangeiras;
- a defendente também destaca que, tendo em vista que a Lei nº 8.032/1990 não condicionou o benefício da isenção de II e IPI na importação dos produtos destinados a reparo, revisão, manutenção, conservação, modernização ou conversão de embarcações à apresentação de laudo de não similaridade com produto nacional, mediante formalização de Licença de Importação, não cabe às autoridades fiscais inovar, na tentativa de fazer as vezes do legislador ordinário, sob pena de violação ao artigo 150, § 6º da Constituição Federal e aos artigos 176 e 111, inciso II, ambos do CTN; cita decisão administrativa da DRJ Florianópolis acerca da mesma matéria;
- não obstante as importações realizadas pela Impugnante sejam beneficiadas pela isenção prevista no art. 2º, II, "j" da Lei nº 8.032/1990, a Impugnante ainda faz jus à isenção de II e IPI nas referidas importações por força das disposições da Lei nº 9.493/1997, bem como ao benefício da alíquota zero das contribuições ao PIS/COFINS-importação, por força da Lei nº 10.865/2004;
- isso porque, conforme se verifica das DI's autuadas, a Impugnante expressamente consignou que os bens importados seriam destinados a embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro), tendo, inclusive, indicado os respectivos números de registro;
- esse também foi o requisito adotado pela Lei nº 10.865/2004 quando estabeleceu que as alíquotas do PIS/COFINS-Importação ficam reduzidas a zero nos casos de importação de "materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego

*na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro;*

*- dessa forma, é inconteste a improcedência do auto de infração que desconsiderou flagrantemente o fato das embarcações beneficiadas pelas importações estarem registradas no REB para afastar a legislação específica que regula os benefícios fiscais nas importações: Leis nº 9.493/1997 e 10.865/2004;*

*2- Do efetivo emprego dos bens nas finalidades que motivaram a concessão da isenção*

*- a impugnante informa que foi intimada a demonstrar que as mercadorias importadas foram utilizadas no reparo, revisão, ou manutenção de suas embarcações. Alega que esclareceu que em suas DI's constam diversos itens destinados às embarcações - todos de utilização permanente e reposição periódica - o que leva a mesma a estabelecer certas rotinas de importação, objetivando manter sua operação sem paradas técnicas por falta de material/equipamentos;*

*- uma vez realizado o desembaraço aduaneiro, os itens importados são normalmente designados ao seu estoque, onde permanecem até a sua necessária utilização (que pode ser imediata ou não, oscilando conforme a natureza do bem e a periodicidade/sinistralidade da embarcação). Em outras palavras, ainda que todos os itens sejam importados numa mesma DI a efetiva utilização de cada um deles pode ocorrer imediatamente ou não;*

*- nesse contexto, considerando que o fluxo desses bens é volumoso e constante, o cruzamento das aludidas informações (DI's, Notas Fiscais de Entrada e Notas Fiscais de Saída) fica prejudicado, na medida em que a combinação de possibilidades (entradas x saídas) é enorme;*

*- não obstante a dificuldade de se lastrear o efetivo emprego de todos os bens/equipamentos importados através das DI's objetos da presente autuação, as quais abrangem o período de 13/06/2012 a abril/2013, a Impugnante apresentou à Fiscalização exemplos do supracitado cruzamento, que foram analisados pela autoridade fiscal e reconhecidos como destinados corretamente;*

*- além disso, demonstrou, por meio dos Livros de Registro de Saídas escriturados no período da fiscalização, que inexistem saídas registradas com CFOP's (Códigos Fiscais de Operação) capazes de denotar o emprego dos referidos bens em outra finalidade que não o reparo, a revisão ou a manutenção de suas embarcações;*

*- a partir da análise dos aludidos documentos, fica claro que não há escrituração de vendas, de transferências definitivas a estabelecimentos de terceiros (exceto estaleiros), ou de qualquer outra natureza jurídica que possa ser apontada como comprometedor da aplicação dos bens em outra finalidade que não aquela precípua à concessão dos benefícios fiscais em questão. Trata-se, portanto, de prova contundente do real emprego de 100% dos bens em suas próprias embarcações;*

*- como a autuada não apresentou o possível cruzamento dos bens importados, o agente fiscal presumiu, ilegalmente, que não teria destinado a totalidade dos bens às embarcações;*

- *mas para afastar tal presunção, além dos exemplos já citados apresentados na fase de fiscalização, a Impugnante colaciona aos presentes autos documentação complementar capaz de demonstrar que as mercadorias importadas foram efetivamente empregadas nas finalidades que motivaram a concessão dos benefícios fiscais utilizados pela mesma;*
- *junta planilha de fl. 2831(doc. 3), onde demonstra algumas DI's por amostragem (de maiores valores aduaneiros);*
- *não se admite que um agente fiscal proceda à fiscalização e, na falta elementos concretos para a lavratura do auto de infração, passe a presumir deliberadamente que determinados fatos teriam ocorrido, deixando para o contribuinte o oneroso (e quase impossível) encargo de produzir prova que descaracterize o lançamento;*
- *a empresa tem renome internacional, e suas atividades restringem-se à prestação de serviços offshore, inexistindo em seu objeto social qualquer menção à comercialização de partes/peças de embarcações, ou em seu portfólio de contratos qualquer obrigação a prover/fornecer esses bens a terceiros;*
- *não há motivos, fáticos ou jurídicos, que possam conduzir a fiscalização a uma conclusão que se afaste daquela que, por óbvio, pressupõe o emprego das partes e peças importadas nas próprias embarcações sinalizadas nas DI's, ainda mais quando o contribuinte, sobretudo, demonstra possuir lisura em seus controles, haja vista o cumprimento de todas as normas que a legislação de regência lhe impõe;*
- *acresça-se, ainda, que nem a Lei n.º 8.032/1990, nem a Lei n.º 9.493/1997, tampouco o Regulamento Aduaneiro, instituíram qualquer espécie de sistema próprio para controle informativo das mercadorias importadas e destinadas às embarcações inscritas no REB, tal como foi feito para o REPETRO, por exemplo;*
- *cita novamente decisão administrativa acerca da exigência de documento não previsto em lei para a comprovação da destinação das mercadorias;*
- *destaca que ao longo da fiscalização apresentou às autoridades fiscais seus Livros de Saída, demonstrando que inexistem saídas realizadas de seu estoque que não sejam para reparo/conservação de embarcações;*
- *não há vendas, transferências onerosas, ou qualquer outro elemento que possa fazer surgir contra a impugnante qualquer suspeita de desvio de finalidade dos benefícios, mas ao contrário, esses documentos fiscais provam categoricamente que, em 100% dos casos, cumpriu-se a finalidade dos benefícios;*
- *cita Solução de Consulta 16/2013 da SRRF 2ª RF, que admite a destinação do benefício fiscal a utilização dos bens importados em serviços de conservação de embarcação registrada no REB diversa daquela indicada na Declaração de Importação;*
- *diante dos fatos caberá à fiscalização uma das seguintes alternativas: (i) reconhecer, com base nas sólidas e suficientes provas apresentadas, a efetiva destinação dos bens às embarcações mencionadas; (ii) provar (e não apenas supor) a grave acusação de desvio na destinação dos bens - o que se imagina impossível, na medida em que não houve qualquer indicação de provas por parte do fisco; ou (iii) em homenagem à Verdade Material,*

*converter este processo em diligência, instaurada para verificação do emprego físico dos bens nas respectivas embarcações, sendo certo que, desde já, a Impugnante afirma estarem franqueadas ao fisco para visitação suas instalações e embarcações;*

*3- Da mudança no critério jurídico adotado para as importações amparadas pelas Leis n.º 8.032/1990, n.º 9.493/1997 e n.º 10.865/2004:*

*- conforme exposto, o auto de infração tem por objeto DI's registradas no período de 13/06/2012 e abril/2013, todas amparadas na isenção de II e IPI e na alíquota zero de Pis/Cofins-importação que beneficiam as partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão, manutenção, conservação, modernização e conversão das embarcações da Impugnante registradas no REB;*

*- tal situação evidencia que, ao longo de todos esses anos, essas DI's passaram pelo crivo das autoridades aduaneiras que, cientes dos benefícios fiscais aplicados e cientes de que não havia laudo atestando a não similaridade do produto importado com o nacional, sempre desembaraçaram as mercadorias importadas;*

*- ou seja, tais importações sempre contaram com a chancela, o aval, da própria fiscalização;*

*- ora, tendo em vista que a comprovação de não similaridade não encontra respaldo nas legislações específicas que instituíram os benefícios de isenção de II e IPI e redução de alíquota do Pis/Cofins-importação, conforme acima demonstrado, tal exigência, caso admitida como válida - o que se admite apenas para fins de argumentação – configuraria nítida mudança de critério jurídico introduzido no exercício do lançamento que, conforme vedação expressa do CTN, não pode ser aplicada retroativamente em relação a um mesmo sujeito passivo, mas apenas em relação a fatos geradores futuros, nos termos do art. 146 do CTN;*

*4- Da subsidiária aplicação do art. 100, Parágrafo Único, do CTN*

*Da observância às práticas reiteradamente observadas pela administração pública como forma de afastar a imposição de juros e multa.*

*- conforme exposto, ao longo dos últimos anos a fiscalização aduaneira sempre procedeu ao desembaraço das mercadorias importadas pela Impugnante com isenção de II e IPI e alíquota zero de Pis/Cofins-importação com base nas Leis n.º 8.032/1990, n.º 9.493/1997 e n.º 10.865/2004, sem qualquer questionamento ou exigência de comprovação de não similaridade;*

*- verifica-se da análise do artigo 100 do CTN, que a observância, pelos contribuintes, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas tem o condão de afastar a imposição de quaisquer penalidades, bem como dos juros e correção monetária, justamente para evitar que se penalize o contribuinte que sempre confiou na própria administração;*

*- portanto, na remota hipótese de ser mantida a autuação, o que se admite apenas para fins de argumentação, eis que a afronta ao art. 146, do CTN, é igualmente flagrante, deve ser retificada a autuação para excluir os juros e a multa de mora cobrados da Impugnante, visto que tal cobrança viola claramente a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN;*

- ao final requer, preliminarmente, seja o presente auto de infração julgado improcedente, cancelando-se os créditos tributários constituídos com base na mudança de critério jurídico adotada pelo Fisco no exercício do lançamento e, no mérito, seja o auto de infração julgado improcedente pelas razões expostas;
- alternativamente pugna pela exclusão da imposição de juros e multa de mora, por força do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN;
- protesta, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, pela produção de qualquer prova complementar admitida em Direito;
- caso a fiscalização entenda se tratar de medida necessária, reitera a inteira disponibilidade da defendente para diligências, franqueando pleno e irrestrito acesso do Fisco às informações e vistorias tidas como relevantes.

Através da Resolução nº 3.192 de 26/10/2017, da Sétima Turma deste órgão julgador, decidiu-se converter o julgamento em diligência, enviando o processo à unidade de preparo, para esta:

“1) Proceder à anexação do Relatório Fiscal, uma vez que, como tudo indica, este não foi juntado ao processo;

2) Prestar quaisquer outros esclarecimentos e anexar documentos que sejam relevantes para o deslinde da questão suscitada neste voto.

Por fim, com vista a garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, cabe cientificar o sujeito passivo acerca da diligência efetuada, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre as informações e os documentos trazidos aos autos, decorrentes das providências acima solicitadas, conforme art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, c/c art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.475/2011.”

Em decorrência, a fiscalização anexou ao processo, às fls. 3.021-3.050, o Relatório de Fiscalização.

Por meio da Resolução nº 3.233 de 11/07/2018, da Sétima Turma deste órgão julgador, decidiu-se converter novamente o julgamento em diligência, enviando o processo à unidade de preparo, para esta:

“1) Cientificar o sujeito passivo acerca da diligência efetuada em atendimento à Resolução nº 3.192 de 26/10/2017, da Sétima Turma deste órgão julgador, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os documentos trazidos aos autos, decorrentes das providências solicitadas na referida Resolução, conforme art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, c/c art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.475/2011.”

Conforme o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 3.063, a empresa BRAM foi cientificada das Resoluções e do Relatório de Fiscalização de fls. 3.021-3.050, por abertura de mensagem, em 23/07/2018, tendo apresentado, em 21/08/2018, sua manifestação (fls. 3.066-3.077), na qual alega:

Considerações sobre a ausência de comprovação acerca da inexistência de similar nacional

- *cumpra destacar que desde a elaboração do Relatório de Fiscalização de fls. 3.021/3.050 a ação judicial inaugurada pelo SYNDARMA obteve significativa evolução. Se à época as associadas contavam com decisão favorável exarada em Agravo de Instrumento, de natureza precária, e que desencadeou na lavratura de Auto de Infração com a finalidade de prevenir a decadência, hoje prevalece a sentença concessiva da segurança proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0028166.42.2012.4.01.3400, de natureza definitiva, cópia em anexo (DOC 01);*

- *a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança acolhe as razões defendidas na Impugnação no sentido de que as operações examinadas não estão sujeitas à comprovação da não similaridade dos produtos importados, baseando-se, para tanto, no voto da MM. Relatora, Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso;*

- *ressalta-se que esta sentença foi, em seguida, aperfeiçoada, a fim de que os efeitos do comando jurisdicional passassem a abranger o período anterior à impetração do Mandado de Segurança, conforme se observa do trecho dos Embargos de Declaração e da Decisão que os acolheu;*

- *portanto, as decisões determinam a nulidade dos lançamentos objeto do processo administrativo em debate, devendo isso ser considerado por esta DRJ, reforçando os argumentos veiculados na Impugnação, que conduzem à conclusão de que a legislação que cuida das operações praticadas pela Impugnante não demanda a comprovação da ausência de similar nacional;*

- *o Relatório de Fiscalização identificou que as operações realizadas pela Impugnante envolvem embarcações brasileiras, sendo que todas vinculadas ao Registro Especial Brasileiro - REB, ou embarcações de estrangeiras, submetidas ao Atestado de Inscrição Temporária - AIT, mas que não demandavam, segundo a Fiscalização, comprovação de importação sem similar nacional;*

- *se, com relação às embarcações estrangeiras, não subsistem controvérsias, com relação às embarcações brasileiras, vinculadas ao REB, é de rigor a observância à sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0028166.42.2012.4.01.3400, que só reforça a linha defendida na Impugnação no sentido de que o disposto no artigo 17 do Decreto-Lei n.º 37/66 é de todo inaplicável às importações em tela, submetidas a regramento específico, afora o fato de que o direito à isenção de II, IPI torna-se ainda mais evidente por força do disposto no artigo 11, da Lei n.º 9.493/1997, bem como à alíquota zero do PIS-importação e COFINS-importação, por força do artigo 8º, § 12, I, da Lei n.º 10.865/2004 - o REB se revela absolutamente especial em relação às regras gerais;*

Do efetivo emprego dos bens importados nas finalidades que motivaram a concessão da isenção - Do acórdão proferido pelo CARF no Processo Administrativo Correlato nº 11762.720046/2014-57

- *sobre esse segundo ponto, veja-se que a Fiscalização se debruça sobre 6 (seis) DIs, destacadas pela Impugnante a título meramente exemplificativo, a fim de apurar se, nestes*

casos, houve "efetivo emprego dos bens importados nas finalidades que motivaram a concessão da isenção";

- examinando estes exemplos, a Fiscalização reconhece que "a destinação foi confirmada", de modo que, com relação às embarcações brasileiras, concluiu que apenas será cobrado o II e IPI, diante da insistência de que as operações estão sujeitas à prévia comprovação acerca da inexistência de similar nacional;

- quanto às embarcações estrangeiras, ainda que a destinação tenha sido igualmente confirmada, a Fiscalização recomenda a manutenção do PIS e da COFINS importação;

- especificamente sobre as embarcações de bandeira estrangeira, cumpre chamar atenção para o fato de que o PIS e a COFINS importação foram devidamente recolhidos por ocasião do desembarço aduaneiro, conforme revelam as Declarações de Importação, causando, no mínimo, estranheza a redação utilizada pela Fiscalização, quando afirma que "assim, será cobrado o PIS e a COFINS desta importação com os acréscimos legais devidos.";

- essa afirmação, além de não se sustentar, face ao recolhimento do PIS e da COFINS com relação às importações realizadas com destino às embarcações estrangeiras, demonstra um nítido desconhecimento sobre a realidade dos autos, pois a cobrança destes tributos (PIS / COFINS - Importação) objeto do Auto de Infração sob discussão recaem unicamente sobre as operações voltadas a embarcações registradas ou pré-registradas no REB, isto é, exclusivamente nos casos envolvendo embarcações brasileiras;

- logo, se é consenso que as operações voltadas a embarcações estrangeiras não pressupõem o prévio exame da ausência de similaridade nacional, conforme afirmação acostada no próprio Relatório de Fiscalização (por exemplo à fl. 3.035), residindo esta controvérsia às embarcações de bandeira nacional, uma vez constatada pela Fiscalização que "a destinação foi confirmada", o que impõe o cancelamento do II e do IPI, conclui-se facilmente que não há tributo remanescente a ser cobrado, eis que o PIS/COFINS - Importação foram regularmente recolhidos quando do desembarço aduaneiro;

- convém observar que, embora a Fiscalização reconheça, com relação às operações examinadas, que "a destinação foi confirmada", conclui que "a fiscalizada não logrou êxito em comprovar que a totalidade dos bens foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a concessão das isenções de tributos e reduções de alíquotas utilizadas". A Impugnante se insurge justamente sobre a valoração e alcance dado ao robusto conjunto probatório pela Fiscalização;

-o que não foi captado no Relatório de Fiscalização é que, desde o início, a Impugnante vem tentando demonstrar que a Fiscalização, de forma arbitrária, transferiu ao contribuinte o ônus de comprovar o efetivo emprego dos bens importados nas finalidades previstas pelos regimes, materializando uma cobrança sob presunção, o que é vedado pelo CARF, especialmente em um contexto em que a legislação não instituiu uma documentação própria e específica - a presunção, segundo a jurisprudência, só se admite quando a Fiscalização identifica / comprova a prática ilegal em um universo de operações, presumindo-se que as demais também seguiram um modus operandi igualmente equivocado, bem diferente do que se opera no caso concreto;

- inúmeros precedentes reforçam o entendimento de que, tratando-se, especialmente, de Auto de Infração, de iniciativa da fiscalização, o ônus probante da conduta ilícita, por força do art. 142, do CTN, e do art. 9º, do Decreto nº 70.235/1972, é do Auditor-Fiscal que, no caso concreto, não levantou indício, suspeita de irregularidade, denúncia, não duvidou da correlação dos bens importados com a natureza da atividade, simplesmente nada;

- sobre o tema, o CARF (Acórdão nº 3402002.881 - Sessão de 28/01/2016), concluiu que "tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária.";

- o que se denota dos Autos é justamente o contrário: na medida em que a Fiscalização evolui no exame da documentação acostada aos autos a (equivocada) presunção vai sendo desabonada e os lançamentos vão sendo cancelados, tal como restou demonstrado com relação às Declarações de Importação 11/1987883-9, 11/2178865-5, 12/0083445-5, 12/0615827-3, 12/2122126-6 e 13/0304947-5, bem como nos autos do Processo Administrativo Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57 correlato, que teve o seu prosseguimento assegurado diante do fato de o período de apuração não coincidir com o momento da prolação da decisão no Agravo de Instrumento nº 0044463-42.2012.4.01.0000/DF;

- portanto, embora a Fiscalização tenha concordado com o cancelamento de parte da cobrança, conferiu valoração inadequada ao restante da documentação, especialmente aos Livros Fiscais, ao transferir à Impugnante o ônus de comprovar que os bens importados foram

sim destinados ao reparo, à revisão ou à manutenção de embarcações, exigindo, arbitrariamente, um trabalho hercúleo, por assim dizer, impossível, de correlação das Declarações de Importação com as Notas Fiscais de saída de MILHARES de itens importados;

- detalhando os CFOP's indicados nos livros contábeis, concluiu-se que todas as operações foram escrituradas de acordo com o CÓDIGO 03, correspondentes àquelas que não geram direito crédito, o que significa dizer que NÃO houve escrituração de venda ou transferências definitivas a estabelecimentos de terceiros, ponto nodal da presente discussão, que resultou no provimento do Recurso Voluntário interposto pela Impugnante nos autos Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57, conforme atesta o acórdão em anexo (DOC 02);

- ressalta-se que, antes do julgamento promovido pelo CARF no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário de interesse da Impugnante, o feito foi convertido em diligência justamente para que fosse possível confirmar as alegações constantes das peças de defesa no sentido de que os bens importados foram regularmente empregados na atividade beneficiada, tendo sido afastada, após a realização da diligência, a hipótese, ainda que infundada, de que a Impugnante poderia estar se utilizando dos benefícios aproveitados por ocasião da importação para obter vantagens perante o mercado interno, transferindo os produtos de forma definitiva para terceiros;

- para tanto, restou demonstrado que todas as operações foram escrituradas com código 3, sendo importante destacar que os livros fiscais examinados, acostados ao Processo

*Administrativo nº 11762.720046/2014-57, dizem respeito a todo o período objeto do MPF (2009 a 2013);*

*- em seguida, o CARF deu provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Impugnante nos autos do Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57, com base exatamente na constatação de que, diante de um contexto em que a legislação não instituiu ou exigiu um documento específico, a documentação ordinária da Impugnante (Leia-se: Declaração de Importação, Notas Fiscais de Entrada, Notas Fiscais de Saída e Livros Fiscais) revela que os bens importados foram sim empregados nas atividades desoneradas;*

*- como não poderia ser diferente, já que, embora se tratem de dois processos administrativos, o procedimento adotado pela Impugnante é um só, os CFOP's destacados no acórdão proferido no Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57, que deu provimento ao Recurso Voluntário, coincidem com os CFOPs veiculados na Notas Fiscais de Saída sobre as quais a Fiscalização se debruçou e expressamente concluiu que "a destinação foi confirmada";*

*- a evolução do Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57 com o provimento do Recurso Voluntário impõe que o entendimento manifestado naqueles autos seja replicado no presente feito, até mesmo para evitar decisões conflitantes em processos separados unicamente em razão do período de apuração (antes e depois da suspensão da exigibilidade promovida por uma decisão judicial favorável aos contribuintes);*

*- noutras palavras, se, no passado, a DRJ, nos autos do Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57, deu equivocada valoração às provas apresentadas, na medida em que deixou de examinar os livros fiscais e o conjunto como um todo, ressaltando os casos exemplificativos em que a Impugnante comprovou, item a item, as etapas da operação, não há razão para que, no presente feito, este entendimento se repita;*

*- em resumo, apesar da evidente transferência do ônus da prova, a Impugnante não se esquivou do dever que lhe foi imposto, razão pela qual forneceu todo o tipo de documento capaz de demonstrar a destinação dos bens importados com benefício (importação + entrada + saída), apresentada de forma exauriente, acrescentando-se que a conversão do feito em diligência promovida no Processo Administrativo nº 11762.720046/2014-57, útil para o desfecho do presente feito, comprovou a ausência de transferência para terceiros e/ou desvirtuamento da finalidade;*

*- nesse aspecto, deve-se considerar que o Auto de Infração lavrado tem por objeto uma grande quantidade de DI'S, emitidas no período entre 13/06/2012 a 04/2013, de modo que é perfeitamente natural e compreensível que não seja possível demonstrar, item a item, a remessa das mercadorias importadas às embarcações da Impugnante na forma considerada ideal pelo Fisco. Mas é possível constatar, a partir da documentação ordinária (DL Notas Fiscais e Livros), que os bens importados foram utilizados na prestação dos serviços;*

*- frise-se que a legislação não instituiu nenhuma espécie de sistema para controle das mercadorias importadas e destinadas às embarcações inscritas no REB, tal como foi feito para o REPETRO, por exemplo, o que denota para a Impugnante a possibilidade de que suas*

*operações sejam comprovadas por qualquer meio hábil e legítimo, e não apenas pelo modo eleito, de forma arbitrária, pela fiscalização, ainda mais considerando a envergadura da atividade econômica desenvolvida pela empresa e a multiplicidade de operações realizadas (uma das maiores frota de apoio marítimo no Brasil);*

*- a esse respeito, convém chamar atenção para o teor da Solução de Consulta nº 16, da SRRF da 2ª Região (DOU 10.06.2013), em que se entendeu que os bens importados destinados a embarcações registradas no REB podem ser utilizados em embarcação diversa daquela informada na DI;*

*- no caso concreto, além de a Fiscalização não ter comprovado o desvirtuamento da atividade e irregularidade no aproveitamento dos benefícios fiscais, destaca-se que os Livros Fiscais, desprezados pelo Relatório de Fiscalização, mas que serviram de prova capital para o CARF, atestam QUE TODAS AS OPERAÇÕES RECEBERAM O CÓDIGO DE VALOR = 3 OPERAÇÃO SEM CRÉDITO (OUTRAS), o que significa dizer que, em mais uma oportunidade, as alegações constantes das peças de defesa são confirmadas e a presunção de que se valeu a Fiscalização é completamente rechaçada;*

*- logo, não é a Impugnante que não consegue demonstrar que os bens foram devidamente empregados na atividade a que se dedica, mas sim a Fiscalização, que é incapaz de provar que uma única importação sequer tenha tido a destinação desviada para finalidades não albergadas pela legislação, mas desconsidera, por outro lado, provas aptas a demonstrar que não houve destinação diversa daquela pretendida pela lei, especialmente os livros fiscais, que traduzem, de forma exauriente e integral, a ausência de escrituração de vendas, de transferências definitivas a estabelecimentos de terceiros ou de qualquer outra natureza jurídica que possa ser apontada como comprometedor da aplicação de benefícios fiscais em questão;*

*- portanto, quando do julgamento do processo cabe uma das seguintes alternativas: (i) reconhecer a efetiva destinação dos bens às embarcações mencionadas, com base na razoável fundamentação fornecida pelo contribuinte, com uso de todos os meios que se encontram à sua disposição; ou (ii) provar (e não apenas supor) a grave acusação de desvio na destinação dos bens - o que se imagina impossível, na medida em que não houve qualquer indicação de provas por parte do fisco;*

*- nesse contexto, a fim de se evitar a manutenção de cobrança baseada numa presunção desconstruída pela Impugnante, reitera-se o pedido formulado na Impugnação, a fim de que seja determinado o cancelamento dos débitos lançados, tal como se operou no Processo Administrativo nº 11762.720046/201457;*

*Conclusos, os autos retornaram a este órgão julgador.*

*É o relatório.*

A DRJ em Fortaleza/CE julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão nº 08-44.836** a seguir transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2012, 2013*

*AÇÃO JUDICIAL. AUTO DE INFRAÇÃO. CONCOMITÂNCIA PARCIAL DE OBJETOS. SUBSISTÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA QUANTO À MATÉRIA NÃO ABRANGIDA NA AÇÃO JUDICIAL.*

*Em face do princípio constitucional da unidade de jurisdição, a propositura de ação judicial importa renúncia às instâncias administrativas quanto à mesma matéria. Entretanto, o feito subsiste na esfera administrativa relativamente às matérias não albergadas no processo judicial.*

*PRODUÇÃO DE PROVA “A POSTERIORI”. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.*

*O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei.*

*DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.*

*Dispensável a realização de diligência, uma vez que os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para a formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.*

*JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. REFERÊNCIAS À JURISPRUDÊNCIA. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO.*

*As referências a entendimento extraído de julgados administrativos que não tenham efeito vinculante, ou a manifestações da doutrina especializada, não obstam o livre convencimento do julgador no âmbito do contencioso administrativo.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2012, 2013*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. EMBARCAÇÕES. PARTES E PEÇAS. REGISTRO ESPECIAL BRASILEIRO. REDUÇÃO CONDICIONADA. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EMPREGO NA FINALIDADE. EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS. CABIMENTO*

*A redução das alíquotas das contribuições incidentes na importação, quando vinculada à destinação dos bens, fica condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a redução. A falta de comprovação do emprego dos bens na finalidade para a qual foi concedida a redução enseja a exigência dos tributos.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância com os argumentos a seguir. Em sede de preliminar, afirma ser equivocada aplicação da concomitância. No mérito, argui conforme os seguintes tópicos: 1) Da inexigibilidade da prova da não similaridade na importação dos produtos beneficiados pelas leis n.º 8.032/90 e n.º 9.493/97; 2) Da destinação das partes e peças importadas às embarcações

registradas no REB; 3) Da violação aos arts. 146 e 100, parágrafo único, do CTN - impossibilidade de mudança no critério jurídico e de imposição de juros e multa.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **MARCOS ROBERTO DA SILVA**, Relator

### Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Preliminar

A Recorrente apresenta em sede de preliminar o argumento de que houve uma aplicação equivocada da concomitância por parte da decisão recorrida. Afirmar ser uma decisão que vai na contramão da jurisprudência da CSRF, citando os acórdãos 9303-005.189 e 9303-006.526 e reproduzindo suas ementas. Destaca ainda o acórdão nº 3402-004.678 que tratou de situação idêntica envolvendo contribuinte vinculado ao mesmo SYNDARMA, e que trouxe a distinção entre “substituição processual” e “representação processual”. Ressalta que o mandado de segurança coletivo se desenvolve via substituição processual na qual a entidade impetrante defende os interesses coletivos em nome próprio. Afirmar ser esse o racional da jurisprudência dos Tribunais Superiores, a exemplo do RE 555.720-AgR e do AgIntREsp 1.304.797/RJ. Reforça afirmando que, por mais que seja garantido o direito de se aproveitar da coisa julgada alcançada nos autos do MS Coletivo, a Recorrente não optou por sua própria vontade pela inauguração da demanda impetrada pelo SYNDARMA perante o Poder Judiciário, legitimado nos termos do art. 5º, LXX da Constituição Federal. Neste sentido, pede o afastamento da concomitância e que seja reconhecido o seu direito ao julgamento integral do processo pela primeira instância de julgamento na esfera administrativa.

A questão relativa a concomitância que vem sendo declarada por decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento quando há ações judiciais coletivas propostas por entidades representantes de determinadas categorias não é nova neste Tribunal Administrativo e tem havido diversos pronunciamentos nos acórdãos das turmas ordinárias e das três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Há 10 anos atrás a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento no Acórdão nº 1402-001.629, de relatoria do atual Presidente da mesma 1ª Seção, I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, decidiu por unanimidade de votos no sentido de que não há que

se falar em concomitância entre a discussão judicial travada em sede de mandado de segurança coletivo e a discussão administrativa promovida individualmente em processo administrativo fiscal. A decisão ficou assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. PROCESSO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INOCORRÊNCIA.*

*A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. A renúncia à instância administrativa de que trata o art. 38 da Lei n. 6.830/80 pressupõe ato de vontade do contribuinte expressado mediante litisconsórcio com a associação na ação coletiva ou propositura de ação individual de objeto análogo ao processo administrativo, o que não se verifica na hipótese.*

Três anos depois, a 3ª Turma da CSRF firmou entendimento neste mesmo sentido no Acórdão nº 9303-005.189, de relatoria no I. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, citado pela Recorrente em sua defesa administrativa, conforme ementa a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 31/01/2007*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.*

*A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.*

A mesma 3ª Turma da CSRF, com nova composição, no Acórdão nº 9303-011.489 de 15/06/2021, cuja relatoria foi do I. Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, decidiu, por maioria de votos, no sentido de que ocorre a renúncia às instâncias administrativas quando se está diante de ação ordinária interposta por sindicato ao qual a interessada no processo administrativo fiscal estava associada.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 31/01/2007*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA. CONCOMITÂNCIA.*

*Importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, como o mesmo objeto do processo administrativo, aplicando o teor da Súmula CARF nº 1.*

Percebe-se que neste último caso, a análise se deu por outro viés, mantendo-se a concomitância por estar-se diante de ação ordinária interposta por sindicato, e não de mandado de segurança coletivo, fundamentando o I. Relator no sentido de não se aplicar o art. 22 da Lei nº 12.016/2009, que trata de mandado de segurança individual e coletivo. Por ser uma ação ordinária,

No mesmo ano de 2021, a 1ª Turma da CSRF também se pronunciou por intermédio do Acórdão nº 9101-005.780, em sessão de julgamento realizada em 04/10/2021, no sentido de não restar configurada a concomitância nas esferas judicial e administrativa quando houver impetração de Mandado de Segurança Coletivo por Associação de Classe, Sindicato ou qualquer figura hábil, por não haver “ato volitivo ou ação direta e própria do contribuinte na provocação do Poder Judiciário para a resolução da questão jurídico-tributária”. Destaque-se que a I. Conselheira Edeli Pereira Bessa apresentou declaração de voto neste acórdão em que, dentre outras ponderações, trouxe exatamente os mesmos posicionamentos ilustrados por este relator em relação ao voto do Conselheiro Fernando Brasil e dos dois entendimentos adotados pela 3ª Turma da CSRF.

Também diante de mandado de segurança coletivo impetrado por substituto processual, a 2ª Turma da CSRF por intermédio do Acórdão nº 9202-010.087, em julgamento realizado em 22/11/2021, decidiu, por maioria de votos, pela inexistência da concomitância entre as demandas judicial e administrativa. Destaque-se que no presente caso a I. Conselheiro Maria Helena Cotta Cardozo acompanhou a relatora pelas conclusões por se tratar de situação específica vinculada ao caso concreto.

Considerando os julgamentos proferidos nos anos de 2023 e 2024 pelas Turmas Ordinárias desta 3ª Seção de Julgamento, cito cinco Acórdãos nos quais, independente de se tratar de Mandado de Segurança Coletivo ou Ação Ordinária proposta por entidade representativa de determinada classe ou categoria, entenderam pela inexistência da concomitância entre as ações judiciais coletivas e os processos administrativos fiscais em que estejam em discussão os mesmos objetos. Reproduzo a seguir as ementas com as indicações dos números dos acórdãos, a data do julgamento e seu relator:

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)***

*Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006*

*CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. AÇÃO COLETIVA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 1.*

*A ação judicial proposta por sindicato, embora afiliado o contribuinte, não fixa desistência deste ao objeto em litígio na esfera administrativa.*

*Afasta-se, assim, a concomitância.*

*(Acórdão 3301-012.396, julgado em 22 de março de 2023. Relatora Sabrina Coutinho Barbosa)*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2012*

**CONCOMITÂNCIA. AÇÃO PROPOSTA POR ASSOCIAÇÃO CIVIL. INEXISTÊNCIA.**

*O STF em sede de repercussão no Recurso Extraordinário RE 573232/SC firmou o entendimento de que a legitimação processual da Associação Civil para propor ação coletiva somente é conferida por autorização expressa e prévia ou concomitante à propositura da ação judicial, nos termos do artigo 5º, XXI da Constituição.*

*Também em sede de repercussão geral, no RE 612043/PR, o STF proferiu entendimento de que a eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento, e desde que residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador.*

*Aplica-se o artigo 62, 1º, II do ANEXO II do RICARF. Nulidade da decisão proferida pela DRJ que não conheceu da impugnação por concomitância com ação coletiva proposta no Poder Judiciário por Associação Civil, sem que estejam presentes os requisitos acima.*

*(Acórdão nº 3301-013.584, julgado em 24 de outubro de 2023. Relator Salvador Cândido Brandão Júnior)*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 28/07/2009, 30/08/2009, 06/04/2010, 05/07/2010, 03/12/2010, 25/02/2011, 04/11/2011, 13/02/2012*

**AÇÃO JUDICIAL COLETIVA. ASSOCIAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. MESMO OBJETO NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA.**

*A renúncia à instância administrativa de que trata a súmula CARF nº 1 pressupõe a manifestação expressa do interessado no momento do ajuizamento da ação coletiva ou por meio de litisconsórcio com a associação ou, ainda, por meio da propositura de ação individual, sem o quê, não se tem por configurada a concomitância de objeto nas esferas judicial e administrativa.*

*(Acórdão nº 3201-011.591, julgado em 19 de março de 2024. Relator Hélcio Lafetá Reis)*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

*Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004*

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

*O instituto da concomitância deve ter tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.*

*A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa, eis que não há identidade de partes nos processos judicial e administrativo.*

*(Acórdão nº 3401-012.736, julgado em 19 março de 2024. Relator Renan Gomes Rego)*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 09/06/2014, 10/06/2014, 11/06/2014, 16/06/2014*

*CONCOMITÂNCIA. AÇÃO PROPOSTA POR ASSOCIAÇÃO CIVIL. INEXISTÊNCIA.*

*A existência de ação judicial coletiva, ajuizada por associação de classe, não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância*

*Ademais, o Supremo Tribunal Federal - STF, em sede de repercussão geral, no julgamento do RE 573232/SC firmou entendimento no sentido de que a legitimação processual da Associação Civil para propor ação coletiva somente é conferida por autorização expressa e prévia ou concomitante à propositura da ação judicial, nos termos do art. 5º, XXI da Constituição Federal.*

*Também em sede de repercussão geral, no RE 612043/PR, o STF firmou entendimento no sentido de que a eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento, e desde que residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador.*

*(Acórdão nº 3202-001.756, julgado em 23 de maio de 2024. Relator Wagner Mota Momesso de Oliveira)*

Passa-se a conclusão do voto e exposição dos fundamentos que levaram este relator a entender pelo afastamento da concomitância.

Primeiramente deve-se observar que o enunciado da Súmula CARF nº 1 alcança as situações onde o próprio contribuinte, como demandante, provoca o poder judiciário com ação judicial cujo o objeto é o mesmo que está sendo discutido no processo administrativo fiscal. Seja no caso do Mandado de Segurança coletivo seja por intermédio de outras ações coletivas nas quais a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 autorizou as entidades associativas e aos sindicatos representantes de determinada categoria, especialmente no que concerne a discussões tributárias e aduaneiras, as ações impetradas por estes representantes não impedem que os representados pleiteiem individualmente tutela de direito semelhante ao da demanda

coletiva. Portanto, havendo a possibilidade de o representado interpor ação judicial individual sobre o mesmo objeto da ação coletiva, entendo que também se pode discutir administrativamente o mesmo tema em sede de processo administrativo fiscal.

Interessante incrementar este posicionamento quando se analisa a Súmula nº 629 do STF que assim dispõe especificamente sobre mandado de segurança coletivo:

*Súmula 629: A impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes.*

Neste sentido, como a entidade de classe não necessita de autorização de seus associados, aquela tem plenos poderes para agir em juízo ao seu livre arbítrio, obviamente que dentro dos interesses da categoria que ele representa. Ou seja, não há que se falar em litispendência nos termos do art. 337 do CPC:

*”Art. 337 (...)*

*§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.*

*§ 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.*

Nesta linha também dispõe o §1º do art. 22 da Lei nº 12.016/2009, que disciplina o mandado de segurança individual e coletivo:

*Art. 22. No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante.*

*§ 1º O mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência comprovada da impetração da segurança coletiva. [grifei]*

Parte da doutrina entende, ainda, que a coisa julgada material somente irá atingir os substituídos processuais nos casos em que o resultado do mandado de segurança coletivo lhe seja favorável. Do contrário, haverá possibilidade de ajuizamento do mandado de segurança individual. Veja o posicionamento de Michel Temer:

*”Deriva, assim, da Constituição a autorização — se não mesmo a determinação — para o legislador ordinário, ao regulamentar o mandado de segurança coletivo, estabelecer que a decisão judicial fará coisa julgada quando for favorável à entidade impetrante e não fará coisa julgada quando a ela desfavorável ... ficando aberta, com isso, a possibilidade do*

*mandado de segurança individual quando a organização coletiva não for bem sucedida no pleito judicial*<sup>1</sup>

Ressalte-se que, conforme bem delineado no citado Acórdão nº 3201-011.591, para que haja renúncia à instância administrativa necessária a **manifestação expressa** do interessado no momento do ajuizamento da ação coletiva ou por meio de litisconsórcio com a associação.

Conclui-se, portanto, como já expressado alhures, que não há que se falar em concomitância quando houver simultaneamente discussões a respeito de um mesmo objeto via ações judiciais coletivas interpostas por entidades representativas de categorias e um representado (substituído processualmente) pleiteie individualmente tutela daquele objeto em sede de processo administrativo fiscal. Procedente o argumento apresentado pela Recorrente.

Diante desta conclusão, restam prejudicadas as análises dos demais argumentos apresentados no Recurso Voluntário.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a concomitância da presente lide com o MS nº 0028166-42.2012.4.01.3400 e, por conseguinte, determinar o retorno dos autos à DRJ para apreciação das matérias não analisadas em sede de impugnação.

*Assinado Digitalmente*

**MARCOS ROBERTO DA SILVA**

---

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de direito constitucional, 14a ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 203.