



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

**Processo nº** 11762.720122/2013-43  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 3302-003.343 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de agosto de 2016  
**Matéria** II/IPI/PIS/COFIS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DOFCON NAVEGAÇÃO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2013

ISENÇÃO DE PARTES, PEÇAS E COMPONENTES DESTINADAS A EMBARCAÇÕES NACIONAIS. REALIZAÇÃO DE EXAME DE SIMILARIDADE. OBRIGATORIEDADE.

1. Estão sujeitas ao prévio exame de similaridade as importações amparadas por isenção ou redução do imposto de importação, exceto as situações previstas em legislação específica.

2. Está sujeita a prévio de similaridade a isenção do imposto na importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações nacionais ou ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), uma vez que não há na legislação específica ou em ato normativo da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) permissão para não realização do referido exame.

ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO DO BEM. REQUISITO ESPECIAL. OBRIGATORIEDADE.

Quando vinculada à destinação dos bens, a manutenção da isenção do imposto ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão do referido benefício fiscal.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2013

ISENÇÃO DE PARTES, PEÇAS E COMPONENTES DESTINADAS A EMBARCAÇÕES NACIONAIS. REALIZAÇÃO DE EXAME DE SIMILARIDADE. OBRIGATORIEDADE.

1. Estão sujeitas ao prévio exame de similaridade as importações amparadas por isenção ou redução do IPI, vinculado à importação, exceto as situações previstas em legislação específica.

2. Está sujeita a prévio de similaridade a isenção do IPI, vinculado à importação, de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações nacionais ou ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), uma vez que não há na legislação específica ou em ato normativo da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) permissão para não realização do referido exame.

**ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO DO BEM. REQUISITO ESPECIAL. OBRIGATORIEDADE.**

Quando vinculada à destinação dos bens, a manutenção da isenção do imposto ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão do referido benefício fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2013

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. CONCESSÃO DO BENEFÍCIO. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

A Lei nº 10.865/2004 (art. 8º, §12, inciso I, alterado pela Lei nº 11.774/2008) e o Decreto nº 5.171/2004, impõe como único requisito para fruição do benefício que as embarcações estejam registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro. Cumprido esse requisito, a concessão do benefício deve ser atendida pela fiscalização.

**EXAME DE SIMILARIDADE. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.**

Por falta de previsão legal, não é exigível prévio exame de similaridade, para fim de concessão do benefício da redução a 0 (zero) da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre a operação 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 (REB).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2013

**COFINS-IMPORTAÇÃO. CONCESSÃO DO BENEFÍCIO. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES. COMPROVAÇÃO.**

A Lei nº 10.865/2004 (art. 8º, §12, inciso I, alterado pela Lei nº 11.774/2008) e o Decreto nº 5.171/2004, impõe como único requisito para fruição do benefício que as embarcações estejam registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro. Cumprido esse requisito, a concessão do benefício deve ser atendida pela fiscalização.

**EXAME DE SIMILARIDADE. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.**

Por falta de previsão legal, não é exigível prévio exame de similaridade, para fim de concessão do benefício da redução a 0 (zero) da alíquota da Cofins-Importação sobre a operação 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 (REB).

Recurso de Ofício Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso de Ofício, para restabelecer a exigência do Imposto de Importação e do IPI Vinculado, vencidos os Conselheiros Domingos de Sá e Walker Araújo, Relator, e a Conselheira Lenisa Prado. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araújo - Relator.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Redator Designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório do acórdão nº 07-34.113 (fls.748-762):

*O presente processo trata de autos de infração lavrados para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 26.847.022,12 referente a imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multas de mora e juros de mora.*

*Depreende-se do relatório de fiscalização anexo ao auto de infração que:*

*A interessada promoveu diversas importações, no período entre março de 2011 e março de 2013, de peças e partes destinadas a embarcações deixando de recolher os tributos incidentes, sob a alegação de que esses estariam suspensos em razão de isenção.*

*A interessada foi intimada a apresentar as Licenças de Importação ou, no caso de sua falta, autorização expressa da Secex para dispensa da anotação de inexistência de similar nacional a que se refere o art. 199 do Decreto nº 6.759/2009,*

*caso se enquadrasse em seu parágrafo único. Em resposta a interessada informou que a comprovação seria descabida, visto que, o material desembaraçado pelas DI's questionadas foram registradas no REB – Registro Especial Brasileiro e que, assim, a Lei nº 8.032/1990 e a Lei nº 9.493/1997 que tratam de isenções de imposto de importação e de imposto sobre produtos industrializados, respectivamente, não exigem tal apresentação de atestado de similaridade.*

*Informou ainda a interessada que as embarcações a que se destinavam as mercadorias importadas são de nacionalidade brasileira.*

*Ao ser instada a comprovar o efetivo emprego das mercadorias para a fruição do benefício fiscal utilizado, a interessada apresentou planilha de controle interno relacionando uma série de DI's com embarcações e na última coluna, denominada "motivo da importação", havia descrito a informação "aquisição de sobressalente".*

*"Entretanto, a planilha não pode ser considerada documento capaz de comprovar que os bens importados foram utilizados nas embarcações, ou seja, que foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a concessão das isenções de tributos e reduções de alíquotas utilizadas. Isto porque não foram apresentadas notas fiscais de transferência dos bens para as respectivas embarcações, ou qualquer documento probante, visado pelos responsáveis pelas embarcações, que atestasse o recebimento destas mercadorias importadas."*

*Assim, restou não comprovado o efetivo emprego das mercadorias importadas com isenção e redução de alíquotas de tributos nas finalidades que motivaram a concessão do benefício fiscal, ou seja, não se comprovou o efetivo emprego das mercadorias nas embarcações.*

*"De acordo com o caput do artigo 17 do Decreto-Lei nº 37/66, a isenção do imposto de importação **somente beneficia produto sem similar nacional**, em condições de substituir o importado; e no parágrafo único deste mesmo artigo são apresentadas as exceções, onde no inciso I, combinado com o inciso VII do artigo 15 deste mesmo Decreto-Lei, fica concedida a isenção do imposto de importação aos materiais de reposição e conserto para uso em 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.***

*Ainda âmbito do Decreto-Lei nº 37/66, o artigo 12 **condiciona** a isenção ou redução **ao comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão.** Dessa forma, devemos recorrer ao estabelecido no capítulo VIII do Regulamento Aduaneiro RA (Lei nº 6.759/2009) com relação matéria em questão, que pautam o entendimento desta fiscalização, quanto à **necessidade de apuração da similaridade antes da importação (...)**"*

*A Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, dispõe sobre a isenção ou redução do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, e estabelece uma condição sine qua non para fruição desta hipótese de exclusão do crédito tributário, qual seja, a observância do disposto na legislação respectiva.*

*"Portanto, tendo em vista os ditames impostos pela Lei nº 8.032/90, e considerando as formas de isenção fiscal, verifica-se que o benefício fiscal pleiteado pelo importador está vinculado ao cumprimento do disposto na **legislação específica e aos requisitos e condições** exigidos pela legislação respectiva, **uma vez que a apuração da similaridade da mercadoria importada em relação ao produto***

***nacional é relevante e primordial para fins de reconhecimento e concessão da ISENÇÃO tanto do imposto de importação quanto do imposto sobre produtos industrializados. (...)***

*Assim, ante os requisitos e condições expressos na Lei nº 8.032/90 e na legislação que regulamenta as isenções pleiteadas, percebe-se 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 DIIs objeto desta autuação, destinadas às embarcações já identificadas, de bandeira brasileira, consoante disposição dos artigos 118; 120 e 201 do Decreto nº 6.759/09.” (...)*

*No âmbito dos controles administrativos das importações a cargo do SECEX/DECEX, a Portaria SECEX nº 23, de 14 de julho de 2011 (D.O.U: 19/07/2011), estabelece que importações sujeitas ao exame de similaridade estão sujeitas ao Licenciamento Não Automático previamente ao embarque. Dispõe ainda que “Estão sujeitas ao prévio exame de similaridade as importações amparadas por benefícios fiscais – isenção ou redução do imposto de importação, exceto as situações previstas em legislação específica.” (art 31)*

*“A anotação de inexistência de similar nacional é **condição indispensável** para o despacho aduaneiro com isenção ou redução de imposto, conforme determina o artigo nº 199 do Decreto nº 6.759/09 (RA) e o parágrafo único deste mesmo artigo, ao estabelecer as exceções para esta exigência, remete ao artigo 201 do RA, que, conforme já visto neste Relatório, apenas dispensa da apuração de similaridade as partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves ou embarcações, **estrangeiras** (...)”*

*O PIS/Pasep-importação e a Cofins-importação estão previstos, para o caso em análise, na Lei nº 10.865/2004, art. 8º, §12, inciso I, alterado pela Lei nº 11.774/2008 e regulamentados pelo Decreto nº 5.171/2004. A redução das alíquotas estavam, inicialmente, condicionadas única e exclusivamente à destinação dos bens, fato que a interessada não obteve êxito em comprovar.*

*Por essas razões foram lavrados os autos de infração do presente processo, para exigência dos impostos e contribuições, acrescidos de multas de mora e juros de mora.*

*Cientificada da autuação a interessada apresentou impugnação na qual alega, em síntese, que:*

*Realizou importações de partes e peças a serem aplicadas nas embarcações Skandi Vitória e Skandi Niterói, registradas no REB – Registro Especial Brasileiro, com isenção e redução de alíquotas dos tributos que incidiriam nas operações, sendo o desembaraço realizado em consonância com os benefícios fiscais existentes.*

*O entendimento quanto à comprovação da inexistência de similar nacional da fiscalização é conflitante com o posicionamento vigente nas unidades da Receita Federal.*

*A comprovação do efetivo emprego nas finalidades, quais sejam, aplicação para reparo nas embarcações, que já foi realizado, não se confunde com a comprovação de inexistência de similar como condição de fruição do benefício.*

*Há nulidade parcial do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, em relação à Declaração de Importação n 13/05981164, pois não consta de nenhuma das intimações, mas sim, unicamente, do auto de infração.*

*A interpretação apresentada pela fiscalização que “condiciona os benefícios de isenção e redução através da comprovação de inexistência de similar nacional e o efetivo emprego, não guardam coerência com a finalidade da norma que criou o benefício tratado neste autos. Observa-se que ao haver revogação de grande parte das isenções do DL nº37/66 pela própria Lei nº 8032/90, torna-se carente de fundamentação para o Fisco, uma vez que a isenção só se aplicaria as embarcações estrangeiras, não encontra mais respaldo na legislação.”*

*“Apresentou i. todas as Declarações de Importação que informam a utilização do bem naquela “embarcação”, ii. Tabela elucidativa, iii. Certificados do REB e, por fim iv. Notas fiscais que aparentemente não foram consideradas pelo i. AFRFB. Todos os documentos exibem e comprovam a utilização das partes e peças importadas nas embarcações, sendo meios de provas lícitos e plenamente possíveis.”*

*Não há coerência, sob o argumento de proteção ao consumidor, de preservação das empresas nacionais, de garantia dos princípios constitucionais como da livre concorrência, da isonomia e do interessa público, se exigir exame de similaridade para embarcações nacionais e dispensá-lo para embarcações estrangeiras.*

*Outorgada por lei específica, ordinária, não pode o regulamento criar empecilhos absurdos que acabem por restringir ou tornar “letra morta” o benefício, no caso a isenção de impostos.*

*A Lei nº 8.032/1990 não faz a exigência da comprovação de similares nacionais para fazer jus às isenções concedidas pela respectiva legislação. Com o adimplemento da Lei nº 8.032/1990 grande parte das isenções previstas no Decreto-lei nº 37/1966 foram revogadas. Nessa seara, o legislador não fez distinção entre embarcações estrangeiras e embarcações nacionais.*

*Nas leis específicas sobre isenções dos tributos, Lei nº 8.032/1990 e Lei nº 9.493/1997, bem como no Decreto nº 6.759/2009, não há previsão legal para a cobrança de II e IPI nos caos de importação de partes e peças para conservação, modernização e conversão de embarcações, sendo que em nenhum deles é mencionada a exigência de comprovação de apresentação de similar nacional.*

*“As isenções em comento estão previstas em leis específicas, não lhes sendo aplicáveis as disposições genéricas do Regulamento Aduaneiro, sob pena de violação não só do artigo 150, §6º da CRFB, como também dos art. 97 e 176 do CTN e Art. 31 da Portaria nº 23, de 14 de julho de 2011 do SECEX – MDIC.*

*(...)*

*o próprio Regulamento Aduaneiro no art. 118, ressalvou as exceções previstas em lei específica e no próprio regulamento, que podemos encontrar disposta nos arts. 136, II, “i” e 174, §1º.*

*Observa-se que em nenhum momento algum desses dispositivos específicos condicionaram a fruição do benefício através de um prévio exame de similaridade”*

*“Estar certo que i. AFRFB fundamentou seus argumentos dos autos de infração no Decreto Lei nº 37/66, contudo este, não apresentou nenhum elemento que torne cabível a comprovação do desvio de finalidade dos bens importados como prevê o artigo 9º da Lei do Contencioso Administrativo. Mesmo tendo o contribuinte*

*durante o procedimento inicial apresentado todos os documentos requisitados pelo i. AFRFB, este simplesmente as descartou e em nenhum momento do auto, elucidou os motivos deste, tampouco solicitou novos documentos já que os apresentados, supostamente não foram suficientes para o encerramento do procedimento fiscal.*

*A escrituração dos livros, a prestação de informações, a expedição de notas fiscais, a realização de declarações (i.e.DI) representam meios instrumentais de confirmação dos fatos, operando como base objetiva necessária para o efetivo exercício da atividade impositiva, levada a termo pelo órgão próprio da Fazenda Pública.”*

*“Esclarece ainda que para uma a DI 11/15322577 foi realizado um Laudo de Inspeção (Doc.07) que atesta que os bens ali importados estavam já a bordo da embarcação. Portanto, trata-se de uma perícia técnica realizada por perito engenheiro indicado pela própria recita Federal do Brasil, com emissão de laudo de inspeção que atesta a chegada do material à embarcação Skandi Niterói e sua respectiva funcionalidade nesta, com contrato de instalação destes bens na referida embarcação (Doc. 08)*

*(...) requer que os tributos referentes a esta DI seja descontado da autuação. O presente desconto totaliza o montante de R\$ 22.338.799,31 (Vinte e dois Milhões, trezentos e trinta e oito Mil, setecentos e noventa e nove Reais e trinta e um centavos).*

*Requer a realização de diligência para que se constate que todas as DIs autuadas destinaram-se a substituição de um bem danificado ou obsoleto. Indica perito para acompanhar a diligência.*

*Decisão judicial ampara a tese de defesa de que não é necessário o exame de similaridade exigido pela fiscalização.*

*A Solução de Consulta nº 16, de 04/06/2013, declara que basta apenas provar a finalidade dos bens, como já procedeu a impugnante.*

*Há mudança de critério jurídico da fiscalização ao exigir o exame de similaridade, pois tal alteração de exigência somente poderia ser aplicada a importações posteriores à alteração.*

*O Decreto nº 7.212/2010 que regulamenta a fiscalização, arrecadação e administração do IPI não previu a apuração da similaridade, cabendo apenas a exigência que os serviços sejam realizados em estaleiros navais brasileiros, conforme art. 11 da Lei nº 9.493/1997.*

*Resposta de consulta ao DECEX esclarece que não há necessidade de Licença de Importação para as mercadorias em apreço, nos seguintes termos:*

*“As partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de embarcações novos não estão sujeitos ao exame de similaridade, por isso estão dispensados de Licença de Importação no tratamento administrativo do Siscomex (Regime 3, Fundamento 06). Exceção a essa regra aplica-se somente aos casos de equipamentos usados. Da mesma forma, a Lei 8032/90, art. 2º, inciso II, alínea “j”, **não determina a necessidade de exame de similaridade para a importação desse material.** Assim, o comportamento do sistema está correto, de acordo com a norma vigente. (mensagem enviada pela Coordenação Geral de Informação e Desenvolvimento do SISCOMEX – CGIS, Departamento Operações de Comércio*

*Exterior – DECEX, Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior). (grifo nosso).”*

*Diversos Acórdãos do Tribunal regional Federal são no mesmo sentido.*

*Requer seja decretada, preliminarmente, a nulidade das autuações e, caso assim não se entenda, seja decretada a total improcedência dos autos de infração. Reafirma o pedido de diligência e, não acolhidos os pedidos, requer seja reconhecido o Laudo de Inspeção em relação à DI nº 11/15322577 a fim de que seja realizado o desconto nos autos de infração a ela referentes.*

*É o relatório.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente a impugnação apresentada pela fiscalizada nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2013*

*ISENÇÃO DE IMPOSTOS NA IMPORTAÇÃO. NORMAS APLICÁVEIS.*

*As normas a serem observadas na concessão ou reconhecimento de isenção de impostos na importação de mercadorias são aquelas que regem a matéria específica. Cumpridos os requisitos específicos instituídos para a concessão ou reconhecimento da isenção esta deve ser deferida.*

*ISENÇÃO DE IMPOSTOS NA IMPORTAÇÃO. EXAME DE SIMILARIDADE. EXIGÊNCIA.*

*Via de regra, a isenção ou a redução de imposto de importação somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira. Excetuam-se da regra geral os casos previstos em lei específica ou no Regulamento Aduaneiro.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

Considerando que a decisão piso tenha exonerado o crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorre de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

*É o relatório.*

## **Voto Vencido**

Conselheiro Walker Araujo - Relator

A decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário constituído no Auto de Infração por entender que (i) sob a égide da Lei nº 8.032/90, quanto da Lei nº 9.493/97, as isenções de imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados são aplicáveis ao caso em tela, independentemente da comprovação de inexistência de similar nacional; (ii) os documentos apresentados pela interessada, até prova em contrário, são suficientes para comprovar que os bens importados, foram, de fato, empregados nas embarcações como declarada; e (iii) a interessada comprovou o atendimento do requisito disposto na lei para fins de obtenção da redução a zero das alíquotas de PIS/Pasep-importação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2016 por WALKER ARAUJO, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado dig

italmente em 19/09/2016 por WALKER ARAUJO

Impresso em 03/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e Cofins-importação, pois as embarcações a que se destinaram os bens importados estavam registradas no Registro Especial Brasileiro.

Reproduzo a seguir parte do voto de piso no qual as questões são examinadas e esclarecidas

*Item "i" - comprovação da inexistência de similar nacional*

*No âmbito da isenção em apreço, cumpre ressaltar que a Lei nº 8.032/1990 não fez distinção em relação à nacionalidade da embarcação a que os bens importados seriam destinados, ou seja, os bens importados podem ser destinados a embarcações nacionais ou estrangeiras que, ainda assim, estão contempladas com a isenção do imposto de importação (art. 2º, inciso II, alínea "j" da Lei nº 8.032/1990).*

*As isenções em tela foram ainda tratadas pela Lei nº 8.402/1992, nos seguintes termos, in verbis:*

*Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:*

*(...)*

*IV isenção e redução do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o art. 2º, incisos I e II, alíneas a a f, h e j, e o art. 3º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990;*

*(...) (destaquei)*

*Do mesmo modo dispôs o art. 11 da Lei nº 9.493/1997, in verbis:*

*Art. 11. Ficam isentos do Imposto sobre Importação II e do IPI as partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB, desde que realizadas em estaleiros navais brasileiros.*

*(destaques acrescidos)*

*E o Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/2009, com a redação dada pelo Decreto nº 7.044/2009, assim regulamentou a questão, por meio de seu artigo 136, inciso II, alíneas "i" e "q", art. 174, §1º, e art. 181, in verbis:*

*Art. 136. São concedidas isenções ou reduções do imposto de importação:*

*(...)*

*II aos casos de:*

*(...)*

*i) partes, peças e componentes, destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações (Lei nº 8.032, de 1990, art. 2º, inciso II, alínea "j"; e*

*Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso IV);*

*(...)*

q) partes, peças e componentes, importados, destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 11);

(...)

Art. 174. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.044, de 2009).

§ 1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação. (Incluído pelo Decreto nº 7.044, de 2009).

(...)

Art. 181. A isenção do imposto na importação de partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro será reconhecida somente se os serviços forem realizados em estaleiros navais brasileiros (Lei nº 9.493, de 1997, art. 11).

(destaques acrescidos)

Desses dispositivos legais e regulamentares se verifica que as condições impostas para a concessão da isenção do imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados são que: 1. as partes, peças e componentes sejam empregados na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB; 2. o importador faça prova da posse ou propriedade da embarcação; e 3. os serviços sejam realizados em estaleiros brasileiros.

Como se observa, as leis não fazem menção expressa quanto à necessidade de se comprovar a inexistência de similar nacional

Item "ii" - comprovação da destinação do produto

Intimada a proceder à comprovação da destinação dos bens, a interessada apresentou cópias das Declarações de Importação, de notas fiscais e planilha na qual relaciona as Declarações de Importação, as mercadorias importadas a seu amparo, a embarcação, o local empregado na embarcação, a função do material na embarcação e o motivo da importação (v. fls. 428 a 436).

A fiscalização concluiu que não houve comprovação de que os bens foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a concessão das isenções de tributos e reduções de alíquotas utilizadas, pois a planilha não pode ser considerada documento capaz de comprovar que os bens foram utilizados nas embarcações, sobretudo devido à não apresentação de notas fiscais de transferência dos bens para as respectivas embarcações ou qualquer outro documento probante, visado pelos responsáveis pelas embarcações, que atestasse o recebimento destas mercadorias importadas.

Em que pese o entendimento da fiscalização, esse carece de amparo legal, pois não se pode exigir da interessada a apresentação de documento não previsto em lei ou mesmo em regulamento ou em qualquer norma infralegal.

O que se tem é que os documentos apresentados pela interessada, até prova em contrário, são suficientes para se comprovar que os bens importados foram, de fato, empregados nas embarcações como declarado: a cópia da Declaração de Importação acostada aos autos às folhas 350 a 354 traz expressamente o nome da embarcação a que os bens se destinavam, assim como as demais Declarações de

*Importação, de acordo com o alegado pela impugnante; as notas fiscais fazem referência expressa às Declarações de Importação que ampararam a importação (v. fls. 347 a 427) ; e a planilha apresentada apresenta detalhes da embarcação na qual os bens importados foram utilizados (v. fls. 428 a 436).*

*Item "iii" - Pis-importação e Cofins-importação*

*Como se vê, as alíquotas de PIS/Pasep-importação e de Cofins-importação na importação de materiais, equipamentos, partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações foram reduzidas a zero, tendo como único requisito o fato de as embarcações serem registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro.*

*Como visto, a interessada comprovou o atendimento do requisito disposto na lei para fins de obtenção da redução a zero das alíquotas de PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, pois as embarcações a que se destinaram os bens importados estavam registradas no Registro Especial Brasileiro.*

Não vejo reparos a fazer na decisão de piso.

Inicialmente, insta tecer que a interessada intimada para comprovar a destinação dos produtos, apresentou os seguintes documentos: **(i)** cópias da Declarações de Importação; **(ii)** Notas Fiscais; **(iii)** planilha na qual relaciona as Declarações de Importação, as mercadorias importadas a seu amparo, a embarcação, o local empregado na embarcação, a função do material na embarcação e o motivo da importação; **(iv)** laudo de inspeção e contrato de instalação que comprovariam a correta destinação dos bens importados.

A comprovação de destinação dos bens está prevista no artigo 132, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro):

*Art. 132. A isenção ou a redução do imposto, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão.*

Analisando referidos documentos, até prova em contrário, a convicção que se forma é que tais documentos demonstram a correta destinação dos bens importados pela interessada.

Caso a fiscalização entendesse que os documentos apresentados não comprovariam a destinação dos produtos importados, deveria ter solicitado a realização de perícia , conforme previsto no artigo 133, do referido diploma legal:

*Art. 133. A comprovação a que se refere o art. 132 será feita, quando necessária, com perícia, nos termos do art. 813.*

Entretanto, esse não foi o procedimento adotado pela fiscalização que, ao analisar os documentos apresentados pela interessada, concluiu que não houve comprovação da destinação.

Com efeito, o lançamento tributário é ato administrativo que constitui o direito subjetivo do Fisco de exigir o crédito tributário e, assim, é seu o ônus de produzir provas robustas para respaldar o lançamento fiscal. O artigo 332, do Código do Processo Civil, aplicado subsidiariamente no processo administrativo, prevê, de forma lógica, que o ônus da

No presente caso, a autoridade fiscal não comprovou de forma contundente o fato constitutivo do seu direito.

Finalizada a questão envolvendo a destinação dos bens, passo agora, a examinar o outro fundamento da autuação, qual seja, de que os bens importados não passaram por exame de similaridade, requisito este obrigatório na interpretação da fiscalização.

Segundo a fiscalização, não houve a prévia análise e comprovação do preenchimento dos requisitos legais para a concessão da isenção tributária, posto que não houve o requerimento junto à Secretaria de Comércio Exterior, antes do desembarque das mercadorias, para providenciar a licença de importação de mercadoria sem similar nacional, nos termos exigidos pelo Decreto-lei nº 37/66, in verbis:

*Art. 17 A isenção do imposto de importação somente beneficia produto sem similar nacional, em condições de substituir o importado.*

*Parágrafo único. Excluem-se do disposto neste artigo:*

*I Os casos previstos no artigo 13 e nos incisos IV a VIII do artigo 15 deste decreto-lei e no artigo 4º da Lei n. 3.244, de 14 de agosto de 1957;*

O Decreto nº 6.759/2009, que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior, prevê em seus artigos 193 e 194:

*"Art. 193. A apuração da similaridade para os fins do art. 118 será procedida em cada caso, antes da importação, pela Secretaria de Comércio Exterior, segundo as normas e os critérios estabelecidos nesta Seção (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 19, caput e parágrafo único).*

§ 1º Na apuração da similaridade poderá ser solicitada a colaboração de outros órgãos governamentais e de entidades de classe (Decreto-Lei n o 37, de 1966, art. 19, caput ).

§ 2º Nos casos excepcionais em que, por motivos de ordem técnica, não for possível a apuração prévia da similaridade, esta poderá ser verificada por ocasião do despacho de importação da mercadoria, conforme as instruções gerais ou específicas que forem estabelecidas.

§ 3º Com o objetivo de facilitar a execução de contratos de financiamento de projetos, para cuja implantação for requerida a aprovação do Governo, o exame da similaridade deverá ser feito de preferência durante a negociação dos contratos.

*§ 4º A Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior informará ao interessado sobre a inexistência do similar nacional e editará, no âmbito de sua competência, atos normativos para a implementação do disposto neste artigo.*

Art. 194. Quando a Secretaria de Comércio Exterior não tiver elementos próprios para decidir, serão exigidas dos postulantes de isenção ou de redução as informações pertinentes, a fim de demonstrar que a indústria nacional não teria

*condições de fabricação ou de oferta do produto a importar, cumpridas as instruções que forem baixadas.*

*§ 1º A falta de cumprimento da exigência prevista neste artigo impossibilitará a obtenção do benefício, no caso específico.*

*§ 2º As entidades máximas representativas das atividades econômicas deverão informar sobre a produção do similar no País, atendendo aos pedidos dos interessados ou da Secretaria de Comércio Exterior, na forma e no prazo estabelecidos em ato normativo específico.*

*§ 3º Poderão ser aceitos como elementos de prova os resultados de concorrências públicas, tomadas de preço, ofertas ou condições de fornecimento do produto ou informações firmadas pela entidade máxima da classe representativa da atividade em causa."*

Quanto à similaridade (cujos requisitos estão previstos nos artigos 190 e seguintes do Regulamento Aduaneiro), dispõe o artigo 201, V, que estão dispensados da apuração de similaridade "partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves ou embarcações, estrangeiras" (conforme disposto no Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 17, parágrafo único, inciso I).

Segundo a fiscalização, a exceção contida no artigo 201, V, do Decreto nº 6.759/2009, tem aplicação somente nos casos de embarcações estrangeiras, o que não é o caso da situação ocorrido no processo.

Entretanto, a questão não poderia ter sido resolvida apenas com base nos dispositivos legais acima citados, uma vez que há outros dispositivos legais que merecem ser considerados, os quais tratam da isenção do Imposto de Importação II e do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI.

No âmbito da isenção, a matéria está prevista nos artigo. 2º, II, "j"; e, 3º, da Lei nº 8.032/1990; assim como no artigo 11 da Lei 9.493/1997 e no artigo 1º, IV, da Lei 8.402/1992, *in verbis*:

*Art. 2º As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:*

*II - aos casos de:*

*j) partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações;*

*Art. 3º Fica assegurada a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme o caso:*

*I - nas hipóteses previstas no art. 2º desta lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação;*

*Art. 11. Ficam isentos do Imposto sobre Importação - II e do IPI as partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB, desde que realizadas em estaleiros navais brasileiros.*

*Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:*

*IV - isenção e redução do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o art. 2º, incisos I e II, alíneas a a f, h e j, e o art. 3º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990;*

A condições para isenção do imposto de importação e do imposto sobre produto industrializado, estão previstas no artigo 136, II (art.2, II, "j", da Lei nº 8.032/90, e artigo 1º, inciso IV, da Lei 8.402/1992) e "q" (artigo 11, da Lei nº 9.493/1997); artigos 174 e 181, do Decreto nº 6.759/2009, que assim preceituam:

*Art. 136. São concedidas isenções ou reduções do imposto de importação:*

*(...)*

*II - aos casos de:*

*i) partes, peças e componentes, destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações (Lei no 8.032, de 1990, art. 2o, inciso II, alínea "j"; e Lei no 8.402, de 1992, art. 1o, inciso IV);*

*(...)*

*q) partes, peças e componentes, importados, destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (Lei no 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 11);*

*Art. 174. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.044, de 2009).*

*Art. 181. A isenção do imposto na importação de partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro será reconhecida somente se os serviços forem realizados em estaleiros navais brasileiros (Lei no 9.493, de 1997, art. 11).*

A isenção prevista na Lei nº 8.302/90 não traz nenhum tipo de condição, apenas determina a observância da legislação de regência. Por sua vez, a lei nº 8.402/92, que alcança tanto o imposto de importação quanto o imposto sobre produto industrializado também não impõe condição para fruição do benefício.

Já a Lei nº 9.493/97, condiciona a isenção ao efetivo Registro Especial Brasileiro - REB e que a conservação, modernização e conversão sejam realizadas em estaleiros navais brasileiros.

A isenção prevista no artigo 174, do Decreto nº 6.759/2009, impõe que os bens importados sejam destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e embarcações, não apresentando qualquer requisito que exija o exame de similaridade para o fim de obtenção do benefício.

Por fim, o artigo 181, do mesmo diploma legal, exige que (i) as partes, peças e componentes sejam destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão; (ii) de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro; e (iii) que os serviços sejam realizados em estaleiros navais brasileiros.

Em relação ao artigo 136, do Regulamento Aduaneiro, consta que as isenções ou reduções serão concedidas com observância dos termos, limites e condições estabelecidas na Seção VI, do Decreto nº 6.759/2009, onde se verifica que as importações realizadas pela interessada não estão submetidas a qualquer exame de similaridade.

Portanto, de acordo com os dispositivos legais citados, não há necessidade de comprovar a inexistência de similar no mercado nacional para fins de não incidência do imposto de importação e do imposto sobre produto industrializado, considerando que a própria lei que concede a isenção não o faz.

Como se vê, as leis nºs 8.302/90, 8.402/92 e 9.493/97 tem natureza específica no tocante às regras de isenção e, por força do princípio da especialidade, a regra especial prevalece sobre a regra geral, no presente caso, as regras previstas no regulamento aduaneiro.

Por derradeiro, insta tecer que a Lei nº 10.865/2004 (§12, do artigo 8º) e o Decreto nº 5.171/2004, impõe como único requisito para fruição do benefício que as embarcações estejam registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro.

Acerca desta questão, temos que a interessada comprovou o atendimento do requisito previsto nas normas anteriormente citadas (fls. 314-357), pois as embarcações a que se destinaram os bens importados estavam devidamente registrados no Registro Especial Brasileiro, fazendo, assim, jus ao benefício previsto nas leis anteriormente citadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araújo

## Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Com base no Relatório de Fiscalização de fls. 276/306, que integra os questionados autos de infração, extrai-se que (i) a isenção do II e do IPI e (ii) a redução a 0 (zero) da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, referente às importações de materiais de reposição e conserto para uso de embarcações nacionais, realizadas pela recorrida no período de março de 2011 a março 2013, foram revogadas pela fiscalização por dois motivos:

a) a autuada não comprovou o emprego dos bens importados nas finalidades para as quais foram importados com os referidos benefícios da isenção ou redução; e

b) a autuada não comprovou a realização do prévio exame de similaridade dos bens importados, mediante a apresentação da anotação de inexistência de similar nacional no correspondente documento de importação.

Por sua vez, a Turma de Julgamento de primeira instância, por meio do acórdão de fls. 748/762, exonerou a totalidade do crédito tributário lançado, com base nos seguintes fundamentos:

a) os documentos apresentados pela interessada, até prova em contrário, eram suficientes para comprovar que os bens importados foram aplicados nas finalidades para os quais foram importados, ou seja, empregados na reposição, reparo e manutenção de embarcações nacionais;

b) a concessão do benefício da isenção do II e do IPI-Importação, para a importação de materiais de reposição e conserto de embarcações nacionais independiam da comprovação da inexistência de similar nacional; e

c) a interessada havia comprovado o atendimento do requisito disposto na lei, para fins da obtenção da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, pois as embarcações a que se destinaram os bens importados estavam registradas no Registro Especial Brasileiro (REB).

Assim, fica demonstrado que a controvérsia cinge-se a questões de fato e de direito, esta última, no que concerne aos requisitos para gozo da isenção e redução dos citados tributos, no âmbito das operações de importação.

A discordância deste Relator, que foi acatada pela maioria do Colegiado, cinge-se apenas à questão atinente à isenção do II e do IPI-Importação, para a importação de materiais de reposição e conserto de embarcações nacionais independiam da comprovação da inexistência de similar nacional. Especificamente, no que tange à necessidade da anotação de inexistência de similar nacional no registro informatizado de importação pelo órgão competente (o DECEX), para que a recorrente pudesse fazer jus aos benefícios da isenção do II e do IPI-Importação.

Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito das operações de importação, a concessão da isenção ou redução do II e do IPI-Importação<sup>1</sup>, prevista em leis esparsas (Lei 8.032/1990 e Lei 9.493/1997, por exemplo) e consolidada nos arts. 136 e 137 do RA/2009, está sujeita a **requisitos gerais e especiais**.

#### **Da falta de comprovação dos requisitos especiais.**

Os **requisitos gerais** encontram-se estabelecidos no art. 17 do Decreto-lei 37/1966 e no art. 2º do Decreto-lei 666/1969, e consolidados no art. 118 do RA/2009, a seguir reproduzido:

*Art. 118. Observadas as exceções previstas em lei ou neste Decreto, a isenção ou a redução do imposto **somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira** (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 17; e Decreto-Lei nº 666, de 2 de julho de 1969, art. 2º, caput). (grifos não originais)*

Da simples leitura do referido preceito regulamentar, extrai-se que, salvo as exceções previstas lei ou no referido Decreto regulamentar, a isenção ou a redução do imposto “somente beneficiará mercadoria sem similar nacional e transportada em navio de bandeira brasileira.”

<sup>1</sup> Os mesmos requisitos e condições exigidos para concessão do benefício da isenção ou redução do II foram estendidos ao IPI pelo art. 3º, I, da Lei 8.032/1990, regulamentado pelo art. 245, I, do RA/2009.

Portanto, em relação às mercadorias importadas, via de regra, dois são os requisitos para o gozo da isenção ou redução do II e IPI-Importação, a saber: a) a mercadoria importada não tenha similar nacional; e b) a mercadoria seja transportada em navio de bandeira brasileira.

No mesmo sentido, dispõe o art. 123<sup>2</sup> do RA/2009, que integra a Seção II do citado Regulamento, que estabelece os requisitos e condições gerais para concessão da isenção ou redução dos referidos impostos.

Por ser matéria estranha a lide, aqui não será analisado a exigência do transporte em navio de bandeira nacional. Em face da especificidade da lide, somente o requisito atinente à inexistência de mercadoria similar no País cabe ser analisado.

Previamente, cabe ressaltar que, por ser um requisito geral, somente as operações ou mercadorias expressa e taxativamente especificadas em lei ou no RA/2009, bem como as expressamente autorizadas pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex), estão dispensadas do cumprimento do requisito da similaridade, segundo o disposto no art. 199 do RA/2009, que segue transcrito:

*Art. 199. A anotação de inexistência de similar nacional no documento ou no registro informatizado de importação, ou de enquadramento da mercadoria nas hipóteses referidas no art. 204, é condição indispensável para o despacho aduaneiro com isenção ou redução do imposto.*

*Parágrafo único. Excetua-se da exigência de anotação as mercadorias compreendidas no § 3º do art. 193, no art. 201 e as que forem expressamente autorizadas pela Secretaria de Comércio Exterior. (grifos não originais)*

Dentre outras, a maior parte das operações e das mercadorias dispensadas da anotação de inexistência de similar nacional estão relacionadas no art. 201 do RA/2009. Da análise do referido preceito regulamentar, verifica-se que apenas as importações de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de **embarcações estrangeiras** foram dispensadas da referida exigência, conforme estabelecido no inciso V, que segue transcrito:

*Art. 201. São dispensados da apuração de similaridade:*

*[...]*

*V - partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves ou embarcações, estrangeiras (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 17, parágrafo único, inciso I);*

*[...] (grifos não originais)*

No caso, inexistente controvérsia de que as importações das partes, peças, componentes, materiais e equipamentos eram destinadas para reposição, reparo e manutenção de embarcações nacionais, portanto, não estavam alcançadas pela exceção estabelecida no art. 201, V, do RA/2009.

<sup>2</sup> Art. 123. As disposições desta Seção aplicam-se, no que couber, a toda importação beneficiada com isenção ou com redução do imposto, salvo expressa disposição de lei em contrário.

E além da falta de previsão legal ou regulamentar, não há notícia nos autos de que a Secex tenha dispensado as referidas operações de importação do prévio exame de similaridade. Ao contrário, por meio do art. 31 da Portaria Secex 23/2011, vigente na data das importações, a Secex reafirmou o entendimento aqui esposado de que estariam dispensas do prévio exame de similaridade as importações beneficiadas com a isenção ou redução dos referidos impostos somente as situações expressamente previstas em lei ou no RA/2009. Para afastar qualquer dúvida, reproduz o inteiro teor do referido preceito normativo:

*Art. 31. Estão sujeitas ao prévio exame de similaridade as importações amparadas por benefícios fiscais – isenção ou redução do imposto de importação, exceto as situações previstas em legislação específica.*

Dessa forma, fica demonstrado que não havia previsão legal ou regulamentar e tampouco autorização por parte da Secex, com vistas a dispensar do prévio exame de similaridade os bens importados pela recorrente com os benefícios da isenção ou redução do II e do IPI-Importação.

Dessa forma, fica demonstrado que não havia previsão legal ou regulamentar e tampouco autorização expressa, por parte da Secex, no sentido de dispensar a realização de prévio exame de similaridade em relação aos bens importados pela recorrente com os benefícios da isenção ou redução do II e do IPI-Importação.

E a dispensado referido exame similaridade deverá constar de ato normativo específico editado pela Secex, a exemplo, autorização concedia para as importações cursadas ao amparo do regime drawback, modalidades suspensão e isenção, que se encontra expressamente estabelecida no art. 79 da Portaria Secex 23/2011, a seguir transcrito:

*Art. 79. As importações cursadas ao amparo do Regime não estão sujeitas ao exame de similaridade e à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira.*

O nobre relator do voto condutor do acórdão recorrido alegou que tais bens estavam dispensados de exame de similaridade, porque as respectivas operações de importações não foram realizadas ao amparo do art. 15 do Decreto-lei 37/1966, como entendera a fiscalização, mas dos arts. 1º e 2º, II, “j”, da Lei 8.032/1990 e do art. 11 do Lei 9.493/1997, que não faziam menção expressa quanto à necessidade de se comprovar a inexistência de similar nacional, para fins de reconhecimento da isenção pretendida pela interessada.

Com efeito, a isenção em apreço não foi reconhecida com base no art. 15 do Decreto-lei 37/1966, que especificava as operações e os bens contemplados com a isenção do II, bem como estabelecia os requisitos especiais para concessão do citado benefício fiscal, por uma razão óbvia, pois, na data das referidas importações o citado preceito legal não se encontrava mais vigente, posto que expressamente revogado pelo art. 1º da Lei 8.032/1990.

A obrigatoriedade do prévio exame de similaridade, diferentemente do alegado, encontra-se expressamente estabelecido no *caput* do art. 17 do Decreto-lei 37/1966. Logo, na condição de requisito geral, com exceção das hipóteses excepcionadas pela legislação, ele deve ser realizado previamente a todas as operações de importação beneficiárias da isenção do II e IPI-Importação, incluindo aquelas previstas no art. 2º da Lei 8.032/1990, no art. 11 da Lei 9.493/1997 e em qualquer outro preceito legal, que se encontram consolidadas nos arts. 136 e 137 do RA/2009.

Enfatiza-se, novamente, que estão dispensados do prévio exame similaridade somente os benefícios de isenção ou redução, expressamente excepcionados pelo parágrafo único do art. 17 do Decreto-lei 37/1966, regulamentado pelo art. 201 do RA/2009, ou em qualquer outro preceito legal, a exemplo do § 6º do art. 3º da Lei 11.484/2007, incluído pela Lei 12.767/2012.

Como todas as isenções e reduções estabelecidas no Decreto-lei 37/1966 foram revogadas pelo art. 1º da Lei 8.032/1990 e não apenas as do art. 15 do referido decreto-lei, certamente, a aplicação do entendimento esposado pelo órgão de julgamento de primeiro grau tornaria sem efeito ou inaplicável a exigência de prévio exame de similaridade para todas as isenções ou reduções do II e do IPI-Importação. Em outras palavras, a aplicação de tal entendimento resultaria na revogação tácita de todas as normas estabelecidas em lei, em regulamento e portaria da Secex sobre a exigência do prévio exame de similaridade, com implicaria danosas consequências, para os produtores nacionais e, em decorrência, para economia País.

Ainda para justificar a dispensa do exame de similaridade para as importações em destaque, com base na cópia da mensagem eletrônica de fl. 712, trazida à colação dos autos pela recorrente, de autoria atribuída ao Coordenação-Geral de Informação e Desenvolvimento do SISCOMEX (CGIS) do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX) da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, o nobre Relator do voto condutor do julgado recorrido alegou que, se a Secex, órgão competente para administrar as exigências de Licenças de Importação, também entendia que a apresentação de exame de similaridade não era requisito para a fruição dos benefícios fiscais em tela, logo, ainda que “providenciasse dita documentação, a interessada não teria condição de apresentá-la perante o órgão responsável, por absoluta falta de previsão.” Para melhor compreensão segue transcrita, o inteiro teor da referida mensagem:

**As partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão e manutenção de embarcações novos não estão sujeitas ao exame de similaridade**, por isso estão dispensadas de Licença de Importação no tratamento administrativo do Siscomex (Regime 3, Fundamento 06). Exceção a essa regra aplicase somente aos casos de equipamentos usados. Da mesma forma, **a Lei 8032/1990, art. 2º, inciso II, alínea “j”, não determina a necessidade de exame de similaridade para a importação desse material**. Assim, o comportamento do sistema está correta, de acordo com a norma vigente. (grifos não originais)

Tal alegação não procede, porque, além de não haver a confirmação da autenticidade da referida mensagem eletrônica. De todo modo, ainda que autêntica a citada mensagem não constitui documento adequado, para fim de comprovar a dispensa do prévio exame de similaridade por parte Secex.

No caso, para que tivesse validade jurídica, a suposta autorização de dispensa de prévio exame de similaridade deveria está expressa em ato normativo específico editado pela Secex, a exemplo da Portaria Secex 23/2011, em que não consta a dispensa de exame de similaridade para isenção prevista no art. 2º, II, “j”, da Lei 8.032/1990.

Com base nessas considerações, fica demonstrado que a isenção do II e do IPI-Importação, previstas para as importações de partes, peças, componentes, materiais e

equipamentos utilizados na reposição, reparo e manutenção de embarcações nacionais (art. 2º, II, “j”, da Lei 8.032/1990), bem como as partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB (art. 11 da Lei 9.493/1997), realizadas pela recorrente, estavam sujeitas a prévio exame de similaridade.

Assim, na ausência de anotação de inexistência de similar nacional nos correspondentes registros informatizados de importação, é devida a cobrança do II e do IPI-Importação, conforme consignado nos autos de infração colacionados aos autos.

#### **Da falta de comprovação dos requisitos especiais.**

Além do cumprimento dos requisitos gerais, a isenção do II e do IPI ainda está sujeita ao cumprimento dos requisitos especiais.

Os **requisitos especiais**, geralmente, vinculados à qualidade do importador ou à destinação dos bens, encontram-se estabelecidos em preceitos legais esparsos (art. 2º da Lei 8.032/1990 e art. 11 da Lei 9.493/1997, por exemplo) e regulamentados nos arts 139 a 189 do RA/2009 (Seção VI), dos quais merecem destaque os arts. 174 e 181, que tratam dos requisitos específicos dos bens importados pela recorrente, objeto das presentes autuações, que seguem transcritos:

*Art. 174. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.044, de 2009).*

[...]

*Art. 181. A isenção do imposto na importação de partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro será reconhecida somente se os serviços forem realizados em estaleiros navais brasileiros (Lei nº 9.493, de 1997, art. 11).*

No caso, a isenção do II e do IPI-Importação, referente às importações realizadas pela autuada, está sujeita a comprovação da aplicação dos bens nas finalidades para as quais foram declaradas, conforme estabelecido no art. 2º, II, “j”, da Lei 8.032/1990 e no art. 11 da Lei 9.493/1997, regulamentados, respectivamente, pelos arts. 174 e 181 do RA/2009, anteriormente transcritos.

E quando a isenção está condicionada à destinação dos bens, determina o art. 12 do Decreto-lei que a manutenção do referido benefício fiscal fica condicionado à comprovação posterior, pelo beneficiário, do efetivo emprego dos bens nas finalidades que motivaram a sua concessão. No mesmo sentido, dispõe o art. 132 do RA/2009, a seguir transcrito:

*Art. 132. A isenção ou a redução do imposto, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão (DecretoLei nº 37, de 1966, art. 12).*

De acordo com o subitem 4.2 do citado Relatório Fiscal, a autuada não logrou comprovar a aplicação dos bens importados nas finalidades para quais foram importados, conforme explicitado no excerto que segue transcrito:

*Sendo assim, tendo sido dada a oportunidade e prazos suficientes para a DOFCON, não foram apresentados a esta fiscalização quaisquer documentos e/ou informações que pudessem, DE FATO, comprovar o efetivo emprego dos bens importados através das DIs objeto deste Auto de Infração, e relacionadas no Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 307-312, nas finalidades que motivaram a concessão da isenção e redução dos tributos incidentes na importação. (grifos do original).*

Segundo a fiscalização, mesmo tendo concedido extenso prazo, a fiscalizada não logrou êxito em comprovar que a totalidade dos bens foram efetivamente empregados nas finalidades que motivaram a concessão das isenções e das reduções de alíquotas, mediante apresentação de notas fiscais de transferência para as respectivas embarcações, ou qualquer outro documento que comprovasse o recebimento dos bens pelo responsável pela embarcação.

Diferentemente foi a conclusão da Turma de Julgamento de primeiro grau, para quem os documentos apresentados pela interessada, até prova em contrário, eram suficientes para se comprovar que os bens importados foram, de fato, empregados nas embarcações, baseada nas seguintes argumentações:

*[...] a cópia da Declaração de Importação acostada aos autos às folhas 350 a 354 traz expressamente o nome da embarcação a que os bens se destinavam, assim como as demais Declarações de Importação, de acordo com o alegado pela impugnante; as notas fiscais fazem referência expressa às Declarações de Importação que ampararam a importação (v. fls. 347 a 427); e a planilha apresentada apresenta detalhes da embarcação na qual os bens importados foram utilizados (v. fls. 428 a 436).*

Com a devida vênia, tal alegação não procede. Sabidamente, as referidas DI (fls. 350/354) comprovam apenas a importação dos bens, enquanto que as citadas notas fiscais de entrada (fls. 347/427) apenas provam que as mercadorias ingressaram no estabelecimento importador.

E a planilha apresentada pela recorrente (fls. 428/436), sem está respaldada em prova documental hábil e idônea, certamente, não se reveste de meio de prova adequado para comprovar a aplicação dos bens nas finalidades declaradas, especialmente, porque a referida planilha apenas reproduz dados já contidos nas referidas DI, acrescidos da descrição da função do material na embarcação e do motivo da importação. E essas informações em nada contribui para a comprovação da aplicação dos referidos bens nos fins para os quais foram importados.

Também sem fundamento jurídico a assertiva do nobre Relator do voto condutor do julgador recorrido, no sentido de que a referida planilha gerava uma presunção a favor da interessada e a inversão do ônus da prova em desfavor da fiscalização, segundo se extrai do trecho que segue transcrito:

*A planilha referida, nos moldes como apresentada, **gera uma presunção a favor da interessada**, pois baseada em documentos fiscais válidos e não questionados pela fiscalização. Para se **infirmar a veracidade das informações constantes de dita planilha e negar a destinação dos bens declarada pela***

*interessada deveria a fiscalização diligenciar e determinar a realização de perícia, nos moldes do previsto no art. 133 do Decreto nº 6.759/2009, já transcrito. (grifos não originais)*

Dentre outras, as afirmações da recorrente não tem guarida no ordenamento jurídico pelas seguintes razões.

A primeira, porque não é verdade que a referida planilha foi baseada em documentos válidos e não questionados pela fiscalização, pois, conforme já demonstrado, o único documento nela referenciado foram as referidas DI e, de forma expressa, a fiscalização questionou sim a validade destes documentos, para fim de comprovação das aplicação dos bens nas finalidades declaradas.

A segunda, porque uma mera planilha, elaborada pela própria autuada, inequivocamente, não tem o condão de gerar presunção em favor do beneficiário da isenção e assim inverter o ônus prova em desfavor da fiscalização, contrariando expressa determinação legal, contida no art. 12 do Decreto-lei 37/1966 e do art. 132 do RA/2009.

A terceira, porque, se a incumbência de provar a destinação dos bens era da fiscalizada, por expressa determinação legal, logo não procede a conclusão do nobre Relator de que a fiscalização deveria diligenciar e determinar a realização de perícia, para comprovar a destinação dos bens.

A quarta, porque, no caso em tela, não há necessidade de realização de diligência e muito menos de produção de prova pericial, pois a comprovação da destinação dos bens poderia ser feita pela autuada, mediante a simples apresentação de documentos hábeis e idôneos, a exemplo das notas fiscais de transferência ou qualquer outro documento probante, visado pelos responsáveis pelas embarcações, em que atestado o recebimento dos bens importados, conforme sugerido pela fiscalização.

E por se tratar de prova meramente documental, certamente, revela-se de todo desnecessária da realização de diligência ou perícia, conforme solicitado pela recorrente.

Também não é verdade que os documentos sugeridos pela fiscalização não se encontravam previstos na legislação e que sequer a fiscalização cientificara a interessada de tal entendimento. Com efeito, as notas fiscais de transferência, sabidamente, são documentos fiscais. Ademais, diferentemente, do alegado a fiscalizada, em 15/4/2013 (fl. 316) ela foi novamente intimada a apresentar a documentação comprobatória da destinação dos bens e concedido novo prazo para comprovação (fl. 316). Em 6/5/2013, foi solicitado pelo contribuinte novo prazo, que foi prontamente deferido pela fiscalização (fls. 362-363).

Também cabe consignar que, diferentemente do asseverado no voto em comento, a fiscalização apenas sugeriu quais seriam os documentos adequados para comprovar a aplicação dos bens nas finalidades para as quais fora concedida a isenção, com única restrição, sem contudo determinar o tipo de documento. A única exigência feita pela fiscalização foi no sentido de que, no referido documento, constasse o atestado do recebimento dos bens importados pelo responsável pela embarcação.

O nobre Relator alegou ainda que, em relação à DI nº 11/15322577, a impugnante apresentara laudo de inspeção e contrato de instalação que comprovariam a correta destinação dos bens importados a seu amparo (fls. 686 a 711), acontece que os referidos documentos somente foram apresentados na fase impugnatória.

E a análise dos referidos documentos revelam que eles são adequados, para fim de comprovar a destinação dos bens. Portanto, em relação aos bens importados por meio da referida DI, entende-se que resta devidamente comprovada a destinação dos bens para finalidade motivadora da isenção.

Entretanto, como não houve o cumprimento do requisito da inexistência de similar nacional, no caso, deve ser restabelecida a cobrança da totalidade do II e do IPI-Importação objeto das correspondentes autuações.

**Da conclusão.**

Por todo o exposto, vota-se pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do recurso de ofício, para restabelecer a cobrança da totalidade do II e do IPI-Importação objeto das correspondentes autuações.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento