



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11808.720026/2016-74
Recurso Embargos
Acórdão nº 3402-006.803 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Embargante OCEANAIR LINHAS AEREAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/04/2014, 29/05/2014, 27/06/2014

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO.
AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO**

Verificada omissão na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar o vício apontado, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher dos Embargos de Declaração para sanar a omissão, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Rodrigo Mineiro Fernandes, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz

Relatório

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

Trata o presente processo de Auto de Infração da COFINS-importação, lavrado em nome do contribuinte em epígrafe pertinente à mercadoria admitida temporariamente para utilização econômica, com os seguintes valores:

COFINS-IMPORTAÇÃO	R\$ 6.186.787,56
JUROS DE MORA	R\$ 1.323.864,64
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 4.715.090,68
TOTAL	R\$ 12.325.742,88

No Termo de Verificação Fiscal de fl.10 e ss., o AFRFB autuante esclarece que:

1. O contribuinte formalizou pedidos de deferimento de regime aduaneiro de Admissão Temporária para utilização econômica, com pagamento proporcional dos tributos, pelo período de 100 meses;
2. Os pedidos foram deferidos pela autoridade aduaneira, com início de vigência a partir do desembaraço das respectivas Declarações de Importação (DIs), quais sejam, as de nº 14/0818267-1, 14/1028006-5, 14/1209525-7 e 14/1027885-0;
3. Nos despachos que concederam as referidas autorizações está discriminada a necessidade do recolhimento dos tributos em conformidade com a proporção do tempo em que o bem for permanecer sob o regime especial;
4. No caso em tela, os bens, importados pelo contribuinte sob o regime especial de admissão temporária, classificam-se na NCM 8802.40.90. Com relação a esta posição, a Lei nº 10.865/2004, em seu art. 8º, § 12, inciso VI, reduz a zero a alíquota das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação;
5. Contudo, o § 21 do supracitado art. 8º da Lei nº 10.865/2004 acrescentou à alíquota da Cofins-Importação, o valor de um ponto percentual, mesmo para os bens classificados na posição NCM 8802.40.90;
6. Destarte, a alíquota da COFINS-Importação a ser aplicada aos produtos importados classificados sob a NCM 8802.40.90 é de 1%, independentemente do que prevê o art. 8º, § 12, inciso VI da Lei 10.865/2014;
7. Tal entendimento é corroborado pelo Parecer Normativo Cosit nº 10, de 20 de novembro de 2014;
8. A Oceain Air, nas 4 importações objetos deste Auto de Infração, solicitou o Regime de Admissão Temporária para utilização econômica pelo período de 100 meses. Considerando, então, o disposto no art. 373, §2º, do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro), têm-se que a empresa deveria ter recolhido o valor integral referente ao adicional de 1% da COFINS-Importação;
9. Assim, exige-se, através do auto de infração que ora se lavra, para surtir os efeitos legais, o recolhimento dos tributos devidos conforme disposto no art. 373, §2º do Decreto 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro), art. 79, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 12, da Lei 12.844/2013, além do lançamento da multa de ofício pelo não recolhimento de tributos, com fundamento no art. 725, inciso I, do RA/2009 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, e §1º, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 14) e dos juros de mora, com fundamento no art. 748 do RA/2009.

Devidamente cientificada em 08/03/2016 – fl.45, a interessada apresentou, impugnação, alegando em resumo que:

1. No que se refere, especialmente, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidente na importação de bens e serviços em geral, desde a edição da Lei nº 10.865, de 2004, o legislador, ciente da importância estratégica do setor aeronáutico para o desenvolvimento nacional, optou por reduzir a zero a alíquota incidente nas operações com aeronaves e determinadas partes e peças vinculadas;
2. Cabe destacar que o dispositivo que prevê a desoneração - incisos VI e VII, §12 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 - salvo pequenas alterações na redação original, encontra-se vigente até hoje, destacando que na importação de aeronaves classificadas na posição NCM 88.026, assim como na importação de partes e peças ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na sua

manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização e na de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos, a alíquota de COFINS fica reduzida a zero;

3. Ocorre que, não obstante a desoneração completa da referida contribuição na importação de tais bens/equipamentos, recentemente, a autoridade aduaneira resolveu por lavrar o auto de infração que ora se impugna, entendendo - de maneira absolutamente equivocada - que o disposto no § 21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 resultaria na incidência da COFINS à alíquota de 1% nas importações promovidas a partir de agosto de 2013, dentre as quais, as importações das aeronaves em referência;

4. Conforme disposto no referido auto de infração, tal entendimento atual estaria justificado pela edição - posterior a realização das importações - do Parecer Normativo COSIT nº. 10, de 20 de novembro de 2014, que modificou o entendimento até então adotado pelas autoridades aduaneiras das diversas alfândegas do país, para, equivocadamente, orientar a cobrança do adicional de 1% da COFINS em todas as importações de aeronaves, partes, peças e equipamentos, o pagamento do adicional de COFINS correspondente a 1% do valor aduaneiro do bem/equipamento para desembaraço;

5. Quando da realização das respectivas importações das aeronaves, o entendimento - totalmente adequado a legislação em vigor - que prevalecia era o de que permanecia em vigor a redução à alíquota zero do adicional de COFINS nas importações de aeronaves. Tal fato é evidenciado pela realização do desembaraço das aeronaves pela autoridade aduaneira, que, entendendo não ser devido o referido adicional, corretamente não interrompeu o despacho de importação dos bens em questão;

6. Atualmente, encontram-se reduzidas a zero as alíquotas das contribuições ao PIS e COFINS incidentes sobre a importação de aeronaves (classificação NCM 88.02) e suas partes e peças, bem como sobre a receita de venda no mercado interno dos mesmos bens e equipamentos;

7. Basta uma análise perfunctória da legislação utilizada pela contribuinte para verificar que a mesma simplesmente desconsiderou a legislação que - saliente-se, permanece plenamente em vigor - e reduz a zero a alíquota da contribuição a COFINS incidente sobre a importação de aeronaves, partes e peças;

8. Como se vê, em nenhum momento a autoridade administrativa faz menção a legislação que trata da redução a zero da alíquota da COFINS, limitando-se a proceder a cobrança do tributo citando, para tanto, a norma geral e respectiva alíquota geral da contribuição incidente sobre as operações de importação não submetidas a regramento específico.;

9. O §21, do artigo 8º. da Lei no. 10.865/2004 (redação atual) foi introduzido pela Medida Provisória nº 612, posteriormente convertida na Lei nº. 12.844/2013, e estabeleceu um adicional de um ponto percentual para as alíquotas aplicáveis quando da importação de determinados produtos;

10. Tal adicional, contudo, é inaplicável às operações de importação de aeronaves, partes e peças, sendo qualquer interpretação contrária violadora do ordenamento jurídico e princípios constitucionais em vigor, haja vista que, em suma:

11.1. O artigo 8º, §12 da Lei nº 10.865/2004 (que reduz a alíquota do PIS e da COFINS a zero) permanece plenamente em vigor, não tendo sido revogado pela norma que instituiu a cobrança do adicional da COFINS (art.8º, §21). Além disso, este dispositivo legal não fez qualquer referência à suspensão dos efeitos do favor fiscal

concedido, nem versou de qualquer forma na majoração de alíquota para os setores beneficiados com tratamento tributário incentivado;

11.2. A norma que prevê a redução a zero da alíquota da COFINS trata-se de norma especial de tributação, que afasta a regra geral que prevê a aplicação da alíquota de 7,6% de COFINS. Assim, não poderia a mesma ser derogada por norma geral posterior, conforme preceitua o artigo 2º, §2º. da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro;

11.3. Admitir-se que a importação de aeronaves, partes e peças esteja sujeita a incidência do adicional de 1% a título de COFINS, violaria o Acordo GATT, segundo o qual deve ser dado tratamento tributário isonômico entre produto nacional e importado, haja vista encontrar-se a receita da venda, no mercado interno, de aeronaves e produtos aeronáuticos sujeitas a alíquota zero da COFINS, conforme já mencionado;

11.4. Há diversas evidências que corroboram com o argumento de que permanecem sujeitas a alíquota zero de COFINS as importações de aeronaves, dentre as quais orientação veiculada na página da Receita Federal que introduz o Manual de Despacho de Importação, que deixa claro manter-se sujeita a alíquota zero de COFINS a importação dos produtos tratados no artigo 8º, §12 da Lei 10.865/2004;

12. Nesse sentido, vem entendendo o Poder Judiciário, já tendo sido proferidas diversas decisões que afastam a cobrança do adicional da COFINS na importação de produto sujeito a alíquota zero;

13. Por todo o exposto, requer que seja provida a presente impugnação, para o fim de reconhecer a insubsistência do auto de infração lavrado, cancelando-se integralmente a cobrança em tela.

Ato contínuo, a DRJ-RIO DE JANEIRO (RJ) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/04/2014, 29/05/2014, 27/06/2014

COFINS-IMPORTAÇÃO.ADICIONAL

O adicional de alíquota da Cofins-Importação estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, deve ser aplicado na importação de produto integrante de seu campo de incidência mesmo que em relação a tal produto exista redução, parcial ou total, ou majoração da alíquota da Cofins-Importação, concedida diretamente pela norma, ou por ato infralegal, sejam as alíquotas aplicáveis ad valorem ou específicas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/04/2014, 29/05/2014, 27/06/2014

JURISPRUDÊNCIA.COISA JULGADA

Sentenças fazem coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou apenas questões de mérito, apresentando as mesmas argumentações da sua impugnação.

Na análise do recurso, esta colenda turma, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário. Eis o conteúdo da ementa sintetizadora do entendimento da turma colegiada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/04/2014, 29/05/2014, 27/06/2014

COFINS-IMPORTAÇÃO. ADICIONAL

O adicional de alíquota da Cofins-Importação, estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, deve ser aplicado na importação dos produtos listados nesse mesmo dispositivo que estejam submetidos às alíquotas da COFINS-Importação estabelecidas no inciso II caput ou nos parágrafos do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, ainda que esteja prevista a redução, parcial ou total, ou majoração da alíquota.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão ora embargada, a recorrente opôs embargos de declaração alegando que houve omissão no julgamento, haja vista que não foi analisada a suposta violação do art. 146 do Código Tributário Nacional, que veda a aplicação a fatos geradores anteriores a modificação de critério jurídico adotado pela Autoridade Fiscal, tal como se deu no entendimento sobre a matéria constante no Parecer Normativo nº 10, de 10 de novembro de 2014.

Na forma regimental, o Presidente da Segunda Turma Ordinária, da Quarta Câmara, admitiu o presente recurso, determinou que o processo fosse submetido a sorteio e, em seguida, distribuído para deliberação do Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos por este Colegiado.

Como se sabe, os embargos de declaração são o recurso que tem por finalidade aclarar ou integrar qualquer tipo de decisão que padeça dos vícios de omissão, obscuridade ou contradição. Servem ainda para lhe corrigir eventuais erros materiais. Sua função principal é sanar os vícios da decisão. Não se trata de recurso que tenha por fim reformá-la ou anulá-la, embora o acolhimento dos embargos possa eventualmente resultar na sua modificação, mas aclará-la e sanar as suas contradições, omissões ou erros materiais.

No caso concreto, a Embargante aponta que no acórdão recorrido houve omissão a ser sanada por meio dos presentes aclaratórios, uma vez que foi omitido ponto relevante sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma ao não enfrentar no acórdão a violação da autuação recorrida ao artigo 146 do Código Tributário Nacional. Apresentou as seguintes argumentações para sustentar o seu pedido:

9. Assim, em todas as importações a autoridade aduaneira procedeu a análise fiscal das importações, verificando inclusive em cada DI o fundamento legal, indicado no campo Dados Complementares, para a manutenção da redução a zero da COFINS – importação, tendo desembaraçado todas as aeronaves sem qualquer exigência fiscal,

demonstrando que a interpretação do Fisco naquele momento era de que não se aplicava o adicional de 1% da COFINS às importações que faziam gozo da redução a zero do tributo, em total consonância com o entendimento da ora Embargante.

10. Ocorre que a autoridade aduaneira resolveu por lavrar o auto de infração que ora se impugna, **alterando o entendimento anterior consolidado**, entendendo - de maneira absolutamente equivocada - que o disposto no § 21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 resultaria na incidência da COFINS à alíquota de 1% nas importações promovidas a partir de agosto de 2013, dentre as quais, as importações das aeronaves em referência.

11. Conforme disposto no referido auto de infração, o entendimento que o amparava estaria justificado pela edição - **POSTERIOR a realização das importações** - do Parecer Normativo COSIT no. 10, de 20 de novembro de 2014, **que modificou o entendimento até então adotado pelas autoridades aduaneiras das diversas alfândegas do país**, para, equivocadamente, orientar a cobrança do adicional de 1% da COFINS em todas as importações de aeronaves, partes, peças e equipamentos, o pagamento do adicional de COFINS correspondente a 1% do valor aduaneiro do bem/equipamento para desembarço.

12. A referida alteração de interpretação do dispositivo que institui o adicional de COFINS, inclusive, foi o que motivou a edição do Parecer Normativo COSIT no. 10, de 20 de novembro de 2014. É o que se depreende do relatório do PN em questão, a seguir colacionado:

(...)

“Relatório

Cuida-se de analisar as características da incidência do adicional da alíquota da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação) instituído pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

2. A redação remissiva do citado dispositivo e a grande quantidade de alterações em seu texto têm ocasionado **divergências interpretativas acerca da norma jurídica** decorrente. 3. Nesse contexto, dúvidas têm sido suscitadas e **a falta de uniformidade na interpretação do preceito em referência tem gerado insegurança jurídica**, tanto para os sujeitos passivos como para a Administração Tributária, impondo-se a edição de ato uniformizador acerca da matéria.”

(...)

Grifo Nosso

13. Nos termos do artigo 146 do CTN, a modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

14. Quando da realização das respectivas importações das aeronaves, o entendimento - totalmente adequado a legislação em vigor - que prevalecia era o de que permanecia em vigor a redução à alíquota zero do adicional de COFINS nas importações de aeronaves. Tal fato é evidenciado pela realização do desembarço das aeronaves pela autoridade aduaneira após análise fiscal com conferência documental,

que, entendendo não ser devido o referido adicional, corretamente não interrompeu o despacho de importação dos bens em questão.

15. Conforme disposto no referido auto de infração, o entendimento que justificou a lavratura do auto de infração impugnado, estaria justificado pela edição do Parecer Normativo COSIT no. 10, de 20 de novembro de 2014, o que se deu apenas posteriormente a realização das importações em referência (realizadas nos meses de abril, maio e junho de 2014), não podendo assim, o contribuinte, ser “punido” pela alteração posterior de entendimento do Fisco, em atenção ao que dispõe o artigo 146 do CTN, sob pena, inclusive, de violar o princípio da segurança jurídica e confiança.

16. Assim, resta claro que a autuação recorrida viola o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional, não podendo a modificação da interpretação da legislação que instituiu o adicional de COFINS para os bens em referência, trazida pelo Parecer Normativo COSIT no. 10, de 20 de novembro de 2014, aplicar-se às importações a que se refere o presente auto de infração, cujos fatos geradores reportam-se a abril, maio e junho de 2014, haja vista o entendimento da autoridade aduaneira vigente à época das importações.

(negritos originais)

Em suma, a Recorrente pleiteia que a situação descrita se enquadre nos dispositivos dos arts. 100 e 146, do CTN, a fim de cancelar a exigência fiscal. Abaixo o conteúdo dos dispositivos citados:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III- as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

(...)

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

De plano, entendo que a situação em apreço não se subsume aquela constante no inciso III do art.100, do CTN. O fato do Fisco não haver identificado anteriormente, em outros despachos, uma determinada infração praticada pelo contribuinte não pode ser interpretado como um reconhecimento tácito da validade desta conduta, e tampouco pode ser caracterizada como uma “prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas”, que lhe atribua foros de “norma complementar de lei”. Por hipótese, caso prevalecesse o entendimento esposado na tese da recorrente, como bem lembrado pelo Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no acórdão nº 3201005.424, seria mister do Fisco manifestar-se sobre todas as condutas do contribuinte no período fiscalizado, sob pena de ser interpretar qualquer omissão como reconhecimento tácito de validade de conduta, e mais, com atributos de “prática reiterada da administração”, o que seria completo absurdo.

Ademais, a alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração diz respeito a um mesmo lançamento, e não a lançamentos diversos, como citado no presente caso. Não se identifica, assim, no caso concreto mudança de critério jurídico se o órgão

julgador de primeira instância proferiu decisão adotando os mesmos fundamentos legais empregados pela Autoridade Lançadora.

Dessa forma, reconhece-se a existência de omissão no acórdão recorrido, que não se pronunciou sobre o tema suscitado pela recorrente, e não se identifica qualquer alteração de critério jurídico da Autoridade Tributária em relação ao contribuinte.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para sanar o vício de omissão apontado no acórdão nº3402-005.597, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo