



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

**Processo nº** 18471.002039/2008-46  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 3302-002.017 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2013  
**Matéria** IPI - Auto de Infração  
**Recorrente** SEAPOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 10/05/2003, 10/06/2003

IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. ILEGITIMIDADE NA CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA. REGIME REPETRO.

A pessoa jurídica contratada no regime do REPETRO, nos termos do §2º do artigo 5º da IN RFB nº 4/2001, é prestadora de serviços contratada pela empresa arrendadora dos bens a serem importados para utilização em atividades petrolíferas desenvolvidas em território brasileiro e seu estabelecimento não se equipara a industrial, para efeito de IPI.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termo do voto do relator.

Fez sustentação oral pela Interessada Daniel Neves Rosa Durão de Andrade – OAB/RJ 144.016.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva – Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Fábia Regina Freitas.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra o Acórdão nº 09-41.289, de 20 de setembro de 2012, da 3ª Turma da DRJ/JFA (fls. 875 a 888), cientificado em 1º de outubro de 2012, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de maio de junho de 2003, considerou a impugnação procedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

*Data do fato gerador: 10/05/2003, 10/06/2003*

*IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.  
ILEGITIMIDADE NA CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA.  
REGIME REPETRO.*

*A pessoa jurídica contratada no regime do REPETRO, nos termos do §2º do artigo 5º da IN RFB nº 4/2001, assoma-se como simples prestadora de serviços contratada pela empresa arrendadora dos bens a serem importados para utilização em atividades petrolíferas desenvolvidas em território brasileiro. Seu papel contratual é de responsável pelo desembaraço e entrega dos bens importados à empresa arrendatária, não havendo de se falar em fato gerador do IPI no citado ato de entrega.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

O auto de infração foi lavrado em 14 de agosto de 2008, de acordo com o termo de fls. 143 a 147.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*Em julgamento o auto de infração de fls. 148/151, que exige o montante de R\$ 272.008.577,70 com fundamentação fática assim expressa no Termo de Verificação de fls. 143/147 (volume I):*

*“A empresa importa produtos pelo regime de REPETRO em Admissão Temporária remetidos por sua matriz Seapos BV, empresa sediada na Holanda, para cumprimento dos contratos desta com Shell Brasil Ltda., contratos esses de prestação de serviços.*

*“(…)*

*“Essas mercadorias importadas são posteriormente transferidas, com a emissão de nota fiscal de saída da SEAPOS LTDA., para a empresa SHELL BRASIL LTDA, em valor idêntico ao registrado na nota de entrada, a título de comodato.*

*“Esse fato não inibe ou isenta a tributação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) pela SEAPOS LTDA., quando promove a saída para o estabelecimento da outra empresa. Ou seja, quando a empresa SEAPOS LTDA. remete a mercadoria para a empresa SHELL BRASIL LTDA. há a ocorrência do fato gerador do IPI. Intimada a justificar o não destaque do IPI na sua notas fiscais de saída, uma vez que só emite notas de saída para a empresa SHELL BRASIL LTDA., o contribuinte não logrou apresentar informação que nos demonstrasse que há legislação específica que a isente de tal tributação, ou mesmo que suspendesse essa tributação por qualquer motivo.*

“(…)

*“A empresa importadora é SEAPOS LTDA., CNPJ nº 03.917.364/000129.*

*“A SEAPOS LTDA. transfere os produtos importados à empresa SHELL BRASIL LTDA., CNPJ nº 33.453.598/000129 a título de comodato.*

*“A empresa SEAPOS LTDA., por força do artigo 9º do Decreto nº 4.544/2002, equipara-se, nestas operações, a estabelecimento industrial.*

*“Em nenhuma das operações de transferência dos produtos importados a SEAPOS LTDA. destacou o IPI na nota fiscal de saída dos produtos para a outra empresa.*

*“A empresa SEAPOS LTDA. não demonstrou existir qualquer ato legal que a beneficiasse na remessa desses produtos para a empresa SHELL BRASIL LTDA. com o não destaque do IPI devido.*

*“Os valores do IPI não lançados nas notas fiscais de saída são:*

*“Nota fiscal nº. 001341 valor do IPI não destacado R\$ 51.239.700,00*

*“Nota fiscal nº. 001351 valor do IPI não destacado R\$ 57.469.500,00*

*“A alíquota de IPI aplicável à classificação fiscal do produto importado, quando da ocorrência do fato gerador (remessa da SEAPOS LTDA. para SHELL BRASIL LTDA.) é de 5% (cinco por cento), conforme consta nos documentos de importação.*

*“De acordo com o inciso II do artigo 129 do Decreto nº 4.544/2002, matriz legal Lei nº 5.172, de 1966, o direito de constituir o crédito extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, ou*

*seja, nas datas das remessas dos produtos para a SHELL BRASIL LTDA. a empresa SEAPOS LTDA. poderia ter efetuado o lançamento com o destaque do IPI nas respectivas notas fiscais, não o fazendo, o prazo decadencial passou a ser contado a partir de 01 de janeiro do ano de 2004.*

*“De conformidade com toda essa demonstração e justificativa legal, e em virtude do silêncio do contribuinte na demonstração da existência de legislação específica que o beneficiasse, solicitada por intimação fiscal para esse específico fim, concluiu-se pela tributação do IPI na remessa dos produtos da SEAPOS LTDA para a empresa SHELL BRASIL LTDA.*

*“Pelo exposto, cabe concluir a presente Ação Fiscal com a constituição do Crédito Tributário no valor total de R\$ 272.008.577,70 (duzentos e setenta e dois milhões, oito mil, quinhentos e setenta e sete reais e setenta centavos), que consta discriminado no Auto de Infração de concernente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme demonstrado.”*

*Inconformado, apresentou a Contribuinte a peça de impugnação de fls.213 a 267, que pode ser resumida da forma seguinte:*

*“A Impugnante é empresa devidamente habilitada ao regime especial REPETRO, na qualidade de representante de empresa estrangeira (Seapos BV) contratada por empresa brasileira cessionária de direitos de exercer, no País, as atividades de pesquisa e lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Shell Brasil), tudo nos termos da legislação de regência (IN SRF 04/2001, revogada pela IN SRF 844/2008);*

*“A autuação em questão decorre da indevida cobrança do IPI que supostamente deixou de ser recolhido pela Impugnante na remessa de bens admitidos temporariamente no País, em seu nome, à Shell Brasil, para execução de atividades amparadas pelo referido regime especial; De plano, destaca-se que, tendo sido a ora Impugnante intimada, em 14.08.2008, do Auto de Infração ora combatido, lavrado na mesma data com vistas à cobrança de valores a título de IPI relativos aos supostos fatos geradores ocorridos em 30.05.2003 e 18.06.2003, o crédito tributário lançado se encontra atingido pela decadência e, portanto, extinto, nos termos do artigo 156, V, do CTN; Considerando que o IPI é um tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de fazer a apuração do valor devido e o seu respectivo pagamento, independentemente de qualquer manifestação prévia da autoridade administrativa, este se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, pelo que a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral artigo 173 do CTN para encontrar respaldo no artigo 150, §4º, do mesmo diploma legal;*

*“O que caracteriza o lançamento por homologação é a exigência legal de pagamento antecipado, e não o efetivo pagamento. Portanto, a não ocorrência do pagamento antecipado não desnatura esta modalidade de lançamento, o que somente ocorreria na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação;*

Como visto, no caso dos presentes autos, os bens que deram origem à cobrança do IPI foram admitidos no País temporariamente por meio das Declarações de Importação n.º 03/02438461 (doc. 04), de 24.03.2003 e n.º 03/04319800 (d o c . 05), de 22.05.2003;

Com efeito, o bem objeto da Declaração de Importação n.º 03/04319800 (Unidade flutuante de produção, estocagem e descarga de petróleo, capacidade norma de produção de petróleo de 70.000 barris por dia) ingressou no estabelecimento da Impugnante através da Nota Fiscal de Entrada n.º 1457, tendo sido remetido em comodato para a Shell Brasil por meio do documento fiscal n.º 1341(doc .06), emitido em 30.05.2003;

Os equipamentos objeto da Declaração de Importação n.º 03/02438461 (plataforma de perfuração de bandeira britânica) ingressaram no estabelecimento da Impugnante, tendo sido remetidos em comodato para a Shell Brasil por meio do documento fiscal n.º 1351, datado de 18.06.2003 (doc. 0 7 ) ;

Tais documentos consignam expressamente que os equipamentos importados seriam utilizados pela Shell Brasil para operar nos campos de petróleo Bijupirá e Salema, dos quais a referida Companhia detém concessões, devidamente respaldadas pela Agência Nacional do Petróleo ANP, por meio da Concessão n.º 48000.003709/9781 ( d o c . 0 8 ) e da Concessão n.º 48000.003710/9760 ( d o c . 0 9 ) , respectivamente, ambas objeto de Termos de Cessão datados de 16.05.2000;

É importante notar que embora tais Termos de Cessão façam menção à Enterprise Oil do Brasil Ltda, bem como à Odebrecht Bijupirá-Salema Ltda., na qualidade de Cessionárias, referidas empresas passaram a ser controladas pela Shell Brasil Ltda. Desta forma, resta a Shell Brasil Ltda.. atualmente, como única Cessionária dos direitos e obrigações constantes dos Termos de Concessão antes mencionados

Sendo a Shell Brasil detentora de concessão, nos termos da Lei n.º 9.478, de 06.08.1997, para exercer atividades de pesquisa e lavra das jazidas de petróleo e de gás natural, houve por bem firmar contrato de afretamento de embarcação com a empresa Shell E and P Offshore Services B.V. (""Seapos BV"") (doc. 15), em 16.12.2002;

Não sendo sediada no Brasil, a Seapos BV celebrou contrato de prestação de serviços com a Impugnante (doc. 16) , que ficaria responsável pela importação dos bens objeto do referido contrato de afretamento, na qualidade de beneficiária do regime especial de a missão temporária, cedendo-os diretamente à Shell Brasil;

Deve-se ressaltar que tal procedimento é absolutamente lícito, já que previsto expressamente pela legislação de regência do REPETRO, tanto na vigência da Instrução Normativa SRF 04/2001, como na atual redação dada pela IN SRF 844/2008;

*"Adimplidas as obrigações previstas em lei, restou a Impugnante expressamente autorizada, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 49, de 25.02.2003, a utilizar o regime REPETRO para fins da execução do contrato de afretamento celebrado entre a Shell Brasil e a Seapos BV, da qual a Impugnante atuava como operadora logística (d o c . I 7) ;*

*É cristalino, portanto, que a autuação impugnada decorre do desconhecimento do i. fiscal autuante quanto às peculiaridades inerentes ao regime especial em tela, sendo certo que a remessa dos bens em questão à Shell Brasil decorre da forma como a admissão temporária restou estruturada na presente hipótese, com amplo respaldo na legislação de regência do aludido regime especial;*

*Como visto, a legislação vigente na época dos fatos autuados (IN SRF 01/2004), assim como aquela que a sucedeu (IN SRF 844/2008), contém a previsão de concessão de regime especial de admissão temporária, com suspensão dos impostos federais devidos (entre os quais o IPI), tanto para os detentores de concessão ou autorização para exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural, como para a pessoa jurídica contratada, pela concessionária ou autorizada, para a prestação de serviços destinados à execução das atividades objeto de concessão ou autorização, bem assim às subcontratadas (art. 5o, caput e § 1o, da IN SRF 04/2001);*

*A legislação faculta, ainda, na hipótese da pessoa jurídica contratada pela concessionária ou autorizada não ter sede no País, a habilitação de empresa aqui sediada, que irá promover a importação dos bens objeto de tal contratação (art. 50 , § 2, da IN SRF 04/2001);*

*O objetivo do governo brasileiro, evidente na legislação de comento, foi o de desonrar as atividades relacionadas às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e gás natural, por meio de mecanismo de exoneração tributária relacionada aos bens admitidos temporariamente no País para executar tais atividades. Para isso, a legislação previu a concessão de regime especial tanto para os detentores de concessão e autorização, como para seus contratados e subcontratados, sendo que quando esses últimos fossem sediados no exterior, facultou-se a Indicação de representante local que também seria habilitado no REPETRO de forma a promover a importação dos bens ""repetráveis"" sem a incidência dos referidos impostos federais; Sendo certo que a própria Receita Federal reconhece a possibilidade de habilitação ao REPETRO de representante da contratada sediada no exterior, como forma de viabilizar a admissão de bens desonerada de impostos federais,*

*NÃO é crível admitir que, após esta admissão e antes da efetiva prestação de serviços relacionados às atividades que se busca desonrar (pesquisa e lavra de petróleo e gás) fossem cobrados os tributos que restaram suspensos por ocasião do desembaraço aduaneiro (como o IPI)*

*"Isto, contudo, é exatamente o que a fiscalização pretende no caso em análise, em conduta que, em última análise, resta por desfigurar o regime especial concebido pela legislação; Pretender cobrar o IPI sobre a remessa dos bens admitidos temporariamente no País, pela representante da contratada estrangeira (Impugnante) à contratante (Shell Brasil) resta, em última análise, por tornar inócuo todo o REPETRO, onerando atividade que o legislador buscou desonerar;*

*"Mais ainda, é certo que, fosse possível cobrar o IPI nas remessas de bens dos representantes de empresas contratadas estrangeiras às contratantes brasileiras, não haveria razão para a existência expressa de autorização de habilitação, ao REPETRO, do representante local da prestadora sediada no exterior, tal como preconizam os dispositivos das IN SRF 04/2001 e 844/2008, transcritos acima; É de se considerar, ainda, que a norma dita suspensiva pelo regime especial é, em verdade, hipótese de não-incidência tributária, uma vez que a chamada suspensão traduz apenas a desconfiança do fisco de que as operações que não caracterizam hipóteses de incidência do gravame venham por algum motivo suscitar a incidência do dever tributário.*

*"De fato, no caso sob exame não há que se falar, em qualquer momento, de ocorrência do fato gerador do IPI, o que somente irá se materializar em caso de nacionalização dos bens admitidos temporariamente, mediante despacho para consumo. A cobrança do imposto federal na hipótese versada nestes autos configura, desta forma, tributação por presunção, o que é absolutamente vedado por nosso ordenamento jurídico;*

*A concessão do regime especial REPETRO pressupõe a admissão temporária de bens exclusivamente para a ""prestação de serviços"" em atividades relacionadas à exploração de petróleo e gás. Desta assertiva, sobressaem duas conclusões incompatíveis com a cobrança do IPI lançado pelo auto de infração impugnado:*

*"os bens não irão integrar o ciclo produtivo nacional, uma vez que, estando temporariamente no País, deverão retornar ao seu proprietário no exterior, após permanecerem em território nacional unicamente para prestarem serviços atrelados à indústria de petróleo e gás;*

*Até por isso, a legislação vigente na época da verificação dos fatos autuados (assim como aquela hoje aplicável) era expressa ao determinar a não incidência do IPI não apenas no caso de extinção do regime pela reexportação, bem assim nos casos de destruição, entrega à fazenda nacional e transferência para outro regime aduaneiro especial, sem prejuízo da cobrança de penalidades em caso da adoção intempestiva de tais providências. A cobrança dos tributos devidos na importação, com efeito, só teria cabimento na hipótese de despacho para consumo uma vez que, nesta situação, teríamos a efetiva nacionalização do bem;*

*Por meio do Termo de Verificação que embasa a autuação impugnada temos que a presunção do fiscal autuante é a de que o IPI seria devido nas saídas de equipamentos admitidos temporariamente no país, remetidos pela Impugnante à Shell Brasil, em comodato, com base nos artigos 9º, I, combinado com o artigo 35 do RIPI/2002;*

*Referido artigo 9º, I, estabelece que: ""Equiparam-se a estabelecimento industrial: I os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos"", ao passo que o artigo 35 elenca hipóteses de ocorrência do fato gerador do IPI absolutamente dissociadas da situação versada neste processo administrativo:*

*"Ocorre, no entanto, que a presunção do i. fiscal autuante carece de razoabilidade. Evidentemente, a Impugnante não pode ser considerada como estabelecimento importador de produto de procedência estrangeira. Isso porque o importador, para fins do artigo 9º acima transcrito, deve ser entendido como aquele que importa mercadorias, a título definitivo, quer para revenda ou para integrar o seu ativo fixo. Considerando que, na situação objeto de autuação, o que se deu foi a mera admissão temporária de bens em território nacional, não há que se falar em equiparação legal da Impugnante a estabelecimento industrial, para fins de incidência do IPI;*

*Diga-se, aliás, que tal equiparação estaria dissonante da própria sistemática de tributação alinhavada pelo RIPI/2002, à vista do princípio constitucional da não-cumulatividade, inserto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal de 1988;*

*Com efeito, no caso de importação para revenda, a sistemática de cobrança do IPI é cristalina. Cobra-se o imposto por ocasião do desembaraço aduaneiro, ficando assegurado ao importador o direito ao crédito do IPI pago na importação. Por ocasião da saída do produto, na revenda, o IPI incidirá novamente, sendo, contudo, ressalvado o uso do já mencionado crédito do imposto recolhido no desembaraço;*

*Na hipótese de importação de bem destinado ao ativo fixo, o IPI é recolhido apenas no desembaraço, sem que haja direito ao crédito do imposto. Nesta situação, o importador será considerado consumidor final da mercadoria;*

*Há, ainda, aquelas hipóteses em que o bem é importado (i.e. de forma definitiva, integrando-se ao ativo do importador) e, em seguida, é remetido a terceiros na forma de aluguel, arrendamento ou comodato. Neste caso, há pagamento do IPI na importação, bem como na primeira saída do bem, com direito à tomada de crédito do imposto pago no desembaraço, a exemplo do que ocorre na hipótese de venda do bem importado. Nesta situação, contudo, a legislação dispõe de forma expressa que as saídas do bem, subsequentes à primeira, não serão sujeitas à incidência do IPI. À toda evidência, a exigência do tributo na saída de bem em aluguel, arrendamento ou comodato encontra justificativa na tentativa de equiparação da situação econômica do bem importado ao bem nacional que, uma vez industrializado*

*e remetido sob uma destas formas, fica sujeito à incidência do IPI;*

*Diversamente das situações acima descritas, que preservam o respeito ao princípio da não-cumulatividade pelo sistema de créditos, a exigência do IPI nas saídas, em comodato, de bens admitidos temporariamente no País restaria por violar flagrantemente referido mandamento constitucional. Tal sistemática, imposta pela autuação impugnada, busca cobrar o IPI de pessoa jurídica que não é equiparada a industrial, visto que não importa produtos do exterior (apenas os admite temporariamente), sendo certo que a exigência do imposto no caso concreto coloca-o, para fins fiscais, na qualidade de consumidor final de produto que não o pertence e que irá retornar ao real proprietário, no exterior:*

*“Como se não bastasse as razões de direito acima mencionadas, vale ressaltar também que, via de regra, a incidência do IPI pressupõe a transferência da titularidade da mercadoria, através de uma saída jurídica, não meramente física.*

*“Em assim sendo, fato é que nas operações de admissão temporária, em que não há a transferência da propriedade do bem objeto da operação, ou seja, não existe em relação ao mesmo um efetivo despacho para consumo, também não deveria se cogitar da incidência do imposto. Na hipótese em questão, deve-se ter em mente que o bem deve retornar ao seu país de origem, após sua utilização conforme especificado no contrato de prestação de serviços;*

*A Constituição Federal, após atribuir competência para a União Federal instituir imposto sobre produtos industrializados (artigo 153, IV), estabeleceu que este “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores” (art. 153, § 3º, II);*

*“Da interpretação destes dois comandos constitucionais temos que o IPI deve incidir sobre a realização de operação que tenham por objeto produtos industrializados, desde que tais operações estejam inseridas num processo produtivo inerente a uma cadeia de operações interligadas e sucessivas, o que não ocorre no contexto fático destes autos; e Por fim, e sem prejuízo das conclusões constantes dos itens precedentes, suficientes a respaldar o direito da Impugnante, é preciso ressaltar que a cobrança impugnada está maculada, ainda, por violação expressa à norma isentiva constante do RIPI/2002, aplicável a embarcações e seus acessórios (art. 51, XXII).”*

A DRJ cancelou o auto de infração pelos seguintes fundamentos:?

*Compulsando as peças do processo, observa-se que nas notas fiscais que deram cobertura às saídas das unidades flutuantes consignam os códigos CFOP 5908 e 6908, que significam “Remessa de bem por conta de contrato de comodato”.*

*A questão é que o referido comodato não foi comprovado documentalmente nem pelo Fisco, nem pelo contribuinte. Isto é, não há qualquer comprovação da formalização de tal negócio jurídico, o que é estranho em se tratando de operações que envolvem a cifra estratosférica de um bilhão e meio de reais.*

*Em realidade, nada há de estranho em tal fato. O que ocorre é que, considerados os contratos formalmente firmados e comprovados nos autos, não há espaço jurídico para a ocorrência do comodato alegado pela Fiscalização.*

*Vejamos.*

*A Seapos BV (empresa holandesa) firmou contrato de arrendamento (afretamento) com a Shell Brasil Ltda. Tal negócio jurídico é aperfeiçoado com a tradição do bem, que migra do arrendador para o arrendatário. Tomando em conta as peculiaridades operacionais, a natureza do negócio e os valores envolvidos, quis o legislador (IN SRF 4/2001, art.5º, §2º) facultar ao arrendador com domicílio no estrangeiro a possibilidade de firmar contrato de prestação de serviços com uma empresa brasileira, que teria como tarefa o desembaraço aduaneiro das estações móveis e a subsequente entrega destas ao arrendatário, qual seja, a Shell Brasil Ltda.*

*À luz de tal ciclo operacional, tem-se que a prestadora de serviços contratada não firmou qualquer ato de vontade autônomo com a Shell Brasil Ltda; apenas agiu como entidade interveniente de viabilização funcional do contrato firmado entre a já citada Shell Brasil e a Seapos BV. Retomando e repisando: a Interessada não entrega os bens importados como decorrência de ato de vontade contratual firmado com a destinatária dos bens; e se não há ato de vontade, contrato não há; e se não há contrato, não há comodato, que se constitui justamente em espécie contratual com perfil não oneroso.*

*A ausência de ato de vontade entre a Shell Brasil e a Seapos pode ser reforçada pela tela do sistema SISCOMEX vinculada à operação de arrendamento da embarcação de produção, estocagem e descarga de produção de petróleo e gás denominada FPSO FLUMINENSE (fl.738).*

*[...]*

*Veja-se que para a Aduana Brasileira a Seapos Ltda (autuada) figura apenas como agente executor, e nada mais que isso. Mais ainda: está claramente caracterizada nesta tela a verdadeira natureza da operação. O equipamento importado foi objeto de um contrato de arrendamento entre a SEAPOS BV e a Shell Brasil Ltda., e a continuidade administrativa de tal negócio está ligada à presença de uma empresa brasileira, admitida*

*formalmente no REPETRO e que age como agente importador/executor.*

*E a Seapos Ltda é apenas isso: mero agente executor agindo sob contrato de prestação de serviços. Os códigos CFOP atrelados a saídas por comodato lançados nas notas fiscais de saída das mercadorias em questão nada caracterizam e tão somente mostram o cumprimento de uma formalidade de preenchimento documental. Em verdade, como a própria Autuada chegou a admitir, as saídas dos bens importados para a Shell Brasil são deslocamentos de simples entrega, sem configuração de negócio jurídico ensejador da incidência do IPI.*

[...]

*Toda a análise teórica até aqui desenvolvida conflui para as seguintes conclusões: se inexiste o comodato entre a Impugnante e a Shell Brasil Ltda, fato gerador não há; se existe o comodato, mas não existe propriedade das unidades flutuantes por parte da Impugnante, fato gerador também não há; se existe a propriedade, mas não existe a prova da incidência do IPI a partir da regra de exceção do art.37,II,"a", fato gerador uma vez mais não há.*

*Dito isso, tem-se que a Seapos Ltda está ao alcance das normas que regem o IPI apenas no que diz respeito ao regime aduaneiro especial de admissão temporária; nada mais que isso. Descumpridos os termos do citado regime especial, será executado o Termo de Responsabilidade firmado no momento do ingresso dos bens em nosso território aduaneiro.*

*Contrário senso, retornarão os bens ao estrangeiro sem qualquer incidência na esfera do Imposto sobre Produtos Industrializados.*

*Importa ressaltar que, embora não sendo um viés técnico, pode-se afirmar que a lógica construtiva do auto de infração representa, a bem dizer, a lógica destrutiva do sistema REPETRO. Ao se aceitar a possibilidade de tributação na migração dos bens para a entidade arrendatária estariamos tornando inútil o sistema de admissão temporária, pois o que não fosse cobrado na entrada dos produtos seria cobrado na entrega destes à empresa que os utilizaria. É óbvio que assim não desejou o legislador, que, de forma consistente, construiu uma rotina operacional para a circulação de equipamentos ligados a operações de exploração de petróleo, suspendendo a tributação na entrada em nosso País de bens essenciais no desempenho de funções tidas como de relevo para nossa economia.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso satisfaz os requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Conforme relatado, a Interessada, à vista de contratos realizados entre sua matriz holandesa e a Shell do Brasil Ltda., importa, no regime de admissão temporária no âmbito do Repetro, produtos enviados da matriz para a Shell do Brasil Ltda. e, posteriormente, dá saída desses produtos para a última.

Entendeu a Fiscalização que, sendo a Interessada o importador e dando saída de produto importado, equipara-se ela a estabelecimento industrial nessas operações, em que ocorreriam os fatos geradores de IPI.

A Primeira Instância considerou, conforme exposto no relatório, que, havendo as operações ocorrido no âmbito do Repetro, não incidiriam as disposições legais citadas pela Fiscalização em relação ao IPI, especialmente por inexistir comodato entre a Interessada e a Shell do Brasil e não serem os produtos de propriedade da Interessada.

De fato, a incidência do IPI no caso dos autos parece certa, à vista da interpretação literal do dispositivo citado pela Fiscalização, uma vez que a Interessada realizava a importação de produtos e, posteriormente, dava saída aos mesmos produtos. Aparentemente, todos os requisitos exigidos pelo Regulamento do IPI estariam satisfeitos.

Entretanto, tal interpretação não leva em conta questões de direito e de fato peculiares ao caso de admissão temporária no âmbito do Repetro.

Em termos legais, todos os procedimentos que ocorreram estavam submetidos a um regime especial de importação, que se sobrepõe ao regime geral de incidência de II e IPI.

Quando se trata de importação comum, o IPI é devido no desembarço e também na saída do estabelecimento importador. As duas incidências se complementam, com o fim de equiparar a tributação de produtos importados à de produtos nacionais.

Nesse contexto, pelo menos motivação extrajurídica para a incidência do imposto na saída do estabelecimento, no caso de admissão temporária, parece inexistir e, conforme já ressaltado anteriormente nos presentes autos, parece ser contraditória com o próprio regime do Repetro.

Em matéria de fato, sabe-se que os produtos não pertenciam ao importador.

Não se desconhece que, diante da legislação do IPI, tal fato é, em regra, irrelevante, pois a hipótese de incidência do imposto não leva em conta de quem é a propriedade do bem a que der saída o estabelecimento.

Nesse mesmo contexto, destaque-se a conclusão do acórdão de primeira instância de que a Interessada não firmou “ato de vontade autônomo” com a Shell do Brasil

Ltda., o que demonstra como os fatos ocorridos amoldam-se à legislação aduaneira, ou seja, as operações ocorreram de forma adequada com o regime aduaneiro especial.

Dessa forma, não se admite que se possa extrair de uma operação ocorrida dentro de um contexto específico um significado genérico para representar a hipótese de incidência do IPI em questão.

A saída do estabelecimento, ensejadora da suposta ocorrência do fato gerador de IPI, ocorreu dentro do regime do Repetro, no âmbito do qual não se pode admitir a incidência de impostos, pois a admissão temporária pressupõe uma importação sob benefício de drawback.

Portanto, a razão da não incidência de impostos do mercado interno é a mesma da não incidência de impostos do comércio exterior: a existência de uma exportação ficta ou real.

Tal circunstância implica que qualquer incidência de IPI no mercado interno resultaria em contradição com as normas gerais do regime especial aduaneiro, muito embora não se possa falar em imunidade na operação, uma vez que não é, especificamente, uma operação de exportação.

Em conclusão, o fato de a saída ter ocorrido no âmbito de uma operação do Repetro afasta a possibilidade de que seja interpretado, isoladamente, como uma simples saída de produto importado para o mercado interno, para efeito de caracterização da hipótese de incidência do IPI.

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

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco