MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10730.001842/2011-59**
ACÓRDÃO	3004-000.210 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NAVEGACAO SAO MIGUEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ano-calendário: 2007

Lei nº 8.032/90. ISENÇÃO OBJETIVA. INAPLICÁVEL A RESTRIÇÃO DO ART. 60 DA Lei nº 9.069/95.

As isenções de II e IPI da Lei nº 8.032/90 são objetivas, pelo que não se lhes aplica a exigência de prova de regularidade fiscal prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2007

Lei nº 8.032/90. ISENÇÃO OBJETIVA. INAPLICÁVEL A RESTRIÇÃO DO ART. 60 DA Lei nº 9.069/95.

As isenções de II e IPI da Lei nº 8.032/90 são objetivas, pelo que não se lhes aplica a exigência de prova de regularidade fiscal prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Original

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de II, IPI e multa regulamentar pelo descumprimento de requisitos para o usufruto de isenção tributária.

A Fiscalização em procedimento de auditoria constatou que o interessado não cumpriu os requisitos previstos no Decreto nº 5.268/2007, o qual trata das isenções e reduções relativas a peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações.

Com as alterações introduzidas pelo Decreto 5.268/2007, nos Decretos n° 4.543/2002 e n° 5.171/2004, resta então como obrigatória para a concessão desses benefícios fiscais, a partir de 10 de novembro de 2004, a comprovação, por parte do importador, da quitação de tributos e contribuições federais. A interessada não logrou êxito em comprovar sua regularidade fiscal, razão pela qual perdeu o direito aos benefícios da isenção com consequente exigência dos tributos devidos.

Cientificada do Auto de Infração em 10/02/2011 (fl.95), a interessada apresentou impugnação e documentos em 11/03/2011, juntados às fls. 96 e seguintes, alegando em síntese:

- A despeito de todo o esforço empenhado pela ora Impugnante na tentativa de demonstrar à PEN que sua adesão ao PAES encontrava-se absolutamente regular, a Empresa acabou não obtendo êxito na obtenção de certidão de regularidade fiscal;

- Nem sempre o cumprimento de todas essas exigências burocráticas acontecia dentro em um prazo razoável, razão pela qual, por alguns pequenos interregnos, é possível que a Empresa tenha ficado sem o amparo - meramente formal - da CPEN;

- Nesse contexto, em que pese a eventual inexistência de CPEN emitida no período sob análise (fev./07 a mar/07), é correto afirmar que a ora lmpugnante, por força de decisão judicial, obteve o reconhecimento da suspensão da exigibilidade de seus débitos incluídos no PAES;

- Ademais, totalmente ilegítima é a exigência de comprovação retroativa da regularidade fiscal da lmpugnante 4 (quatro) anos mais tarde;

- A prova de que o § 1º, do art. 172, representa mera questão procedimental, não alterando o conteúdo central da norma de isenção, está na própria gênese do § 1º, inserido no art. 172 por simples Decreto;

- A desoneração constante da norma do art. 172, do antigo RA, nunca deixou de ser puramente material, vinculando-se unicamente aos bens (partes e peças) voltados à

DOCUMENTO VALIDADO

manutenção, revisão ou reparo de embarcações. Não há que se falar, portanto, subjetiva (ou até mesmo mista).

A 17ª Turma da DRJ/SPO, Acórdão n° 16-87.971, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Ano-calendário: 2007
>
> BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. REQUISITOS.
>
> O descumprimento de requisitos para o usufruto de benefício fiscal traz como consequência a exigência dos tributos mediante a lavratura de Auto de Infração.

Em Recurso Voluntário, o sujeito passivo defende:

(a) INAPLICABILIDADE DO ART. 60, DA LEI Nº 9.069/95 ÀS ISENÇÕES DA LEI Nº 8.032/90 – PARTES E PEÇAS PARA EMBARCAÇÕES: No presente caso, a isenção prevista nos arts. 2°, II, j, e 3º, da Lei nº 8.032/90, é específica e possui delineamento próprio, motivo pelo qual deve respeitar, à literalidade, seus contornos. E, nesse particular, o legislador manifestou sua vontade, estabelecendo condicionamento próprio para fruição das isenções, dentre os quais não se elencou nenhum requisito subjetivo, tal como a prova da regularidade fiscal do importador.

(b) INEXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADE FISCAL DA RECORRENTE NO PERÍODO AUTUADO: o Fisco não exigiu qualquer documento por ocasião do desembaraço, logo, não pode exigir 4 (quatro) anos depois. Por outro lado, aponta que o MS nº 2006.51.02.0011635, ajuizado em 15/02/2006, perante a 3ª Vara Federal de Niterói/RJ, garantiu-lhe o direito à certidão, que foi emitida em abril de 2007. Houve a suspensão da exigibilidade de seus débitos incluídos no seu PAES. Entende que o período autuado de fev./2007 e março de 2007 estava sob os efeitos da liminar, o que significa estar regular.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Nos meses de fevereiro e março de 2007, o contribuinte importou mercadorias, sob o amparo das isenções de Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) previstas, respectivamente, na alínea "j" do inciso II do artigo 2º e inciso I do art. 3° da Lei n° 8.032/90.

Contudo, o Fisco lavrou auto de infração, para cobrança dos tributos não pagos, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros Selic, porque o Contribuinte não comprovou

DOCUMENTO VALIDADO

Original

regularidade quanto `a quitação de tributos federais, por meio da apresentação da CND, nos termos do art. 60 da Lei nº 9.069/95.

De acordo com relatório da Fiscalização, com a alteração da redação do então vigente art. 172 do Decreto nº 4.542/02 (Regulamento Aduaneiro - RA), a isenção teria deixado de ser objetiva, isto é, vinculada exclusivamente ao tipo de bem importado e sua destinação, para se tornar "mista (vinculada `a destinação e à qualidade do importador)". Com isto, teria passado a ser exigível a comprovação da regularidade fiscal, nos termos do art. 60.

O ponto central controvérsia é a natureza da isenção do IPI e do II, previstas na Lei nº 8.032/1990, se é enquadrada como benefício fiscal objetivo ou benefício fiscal subjetivo. O benefício fiscal objetivo é concedido em função do ato, fato, negócio ou coisa, da mercadoria, sua qualidade ou destinação. Já o benefício fiscal subjetivo concedidas em função de condições pessoais de seu destinatário.

Para a fiscalização e DRJ, com as alterações introduzidas pelo Decreto n° 5.268/2004, nos Decretos n° 4.543/2002 e n° 5.171/2004, seria obrigatória para a concessão desses benefícios fiscais, a partir de 10 de novembro de 2004, a comprovação, por parte do importador, da quitação de tributos e contribuições federais. No caso, não houve a apresentação das certidões negativas de 2006 a 2008.

A acusação fiscal foi restrita à falta de comprovação da regularidade fiscal do Contribuinte. Nessa toada, os requisitos previstos na Lei nº 8.032/1990 foram cumpridos:

> Dessa forma, no período em questão, para fruição do benefício em tela, fazia-se necessário o cumprimento dos referidos requisitos bem como das condições estabelecidas no Decreto, inclusive a concernente a fazer prova da quitação de tributos e contribuições federais, por se tratar de incentivo fiscal que, além de estar vinculado A destinação dos bens, deve ser concedido subjetivamente ao importador, segundo disposto no art. 60 da Lei n° 9.069/95.
>
> Em pesquisa realizada nos sistemas da Secretaria de Receita Federal, documento de fls. observa-se que a pessoa jurídica fiscalizada não obteve Certidão de prova de quitação de tributos e contribuições federais no período de janeiro de 2006 a janeiro de 2008.
>
> Tendo em vista a necessidade do importador comprovar preenchimento dos requisitos, a empresa foi intimada conforme Termo de Intimação n° 254/2010, transcrito acima, a apresentar documentos comprobatórios de obtenção de Certidão de quitação dos tributos e contribuições federais para os períodos de referentes as importações objeto das DI's de n° 07/0236341-8, 07/0257176-2, 07/0265790-0 e 07/0304976-8. A empresa não apresentou o documento solicitado.

Em suma, a teor do relatado a autuação decorreu do entendimento da Fiscalização que o aproveitamento da isenção do II e IPI aplicadas às partes e peças de aeronaves, além das exigências previstas em lei, também seria necessário a apresentação por parte do importador de

DOCUMENTO VALIDADO

documento comprobatório de regular situação perante a Receita Federal. A decisão recorrida traçou um histórico da legislação de regência dos benefícios aplicados as importações de partes e peças de aeronaves, que por bem esclarecer os limites legais, transcrevo a seguir:

> A Lei n° 8.032/90, em seu artigo 2°, inciso II, alínea j, e 3°, inciso I, tratava da isenção ora discutida:
>
> *"Art 2° 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. 3° Fica assegurada a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme o caso:*
>
> *I - nas hipóteses previstas no art. 2° desta lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação;"*
>
> Pelo disposto no texto legal, para o usufruto do direito ao benefício fiscal bastava que os bens importados fossem destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações, fazendo com que essa isenção seja tipificada como vinculada à destinação dos bens.
>
> No entanto, desde a publicação da Lei n° 8.032/90 até a publicação do Decreto n° 4.543/2002, em dezembro de 2002, a legislação foi alterada modificando a isenção estritamente vinculada à destinação dos bens.
>
> O Decreto n° 5.268/2004, em 10 de novembro de 2004, alterou o texto do Decreto n° 4.543/2002, o qual ficou nos seguintes termos:
>
> *"Art. 172. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida somente aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto n° 5.268, de 2004)*
>
> *§1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação. (Incluído pelo Decreto n°5.268, de 2004)*
>
> *§2º Na hipótese do §1º, caso a importação seja promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá: (Incluído pelo Decreto n°5.268, de 2004)*
>
> *I - apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e (incluído pelo Decreto n° 5.268, de 2004)*
>
> *II - estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa. (Incluído pelo Decreto n°5.268, de 2004) "*

DOCUMENTO VALIDADO

Percebe-se que a alteração introduzida pelo Decreto n° 5.268/2004, modificou a tipificação da isenção, a qual além de estar vinculada à destinação dos bens, há também vinculação com a qualidade do importador, uma vez que apenas determinadas pessoas podem usufruir do benefício fiscal.

A vinculação com a qualidade do importador está prevista no Decreto nº 4.543/2002 em seu art.123:

"Art. 123. Quando a isenção ou a redução for vinculada qualidade do importador, a transferência de propriedade ou a cessão de uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 11).

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos bens transferidos ou cedidos:

I - a pessoa ou a entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 11, parágrafo único, inciso I);

II - após o decurso do prazo de três anos, contado da data do registro da declaração de importação, no caso de bens objeto da isenção a que se referem as alíneas "c" e "d" do inciso I do art. 135 (Decreto-lei n° 1.559, de 29 de junho de 1977, art. 1°); e

III - após o decurso do prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação, nos demais casos."

Como bem observado pela Fiscalização (fls.35/36), "com a alteração da tipificação da isenção de vinculada à destinação dos bens para isenção mista (vinculada à destinação dos bens e à qualidade do importador), mudaram também os procedimentos a serem observados para a manutenção do benefício fiscal reconhecido no curso do despacho aduaneiro: a transferência do bem sem o pagamento dos tributos renunciados na importação depende agora não só da manutenção da finalidade que motivou a concessão do benefício, mas também de que o cessionário goze de igual tratamento tributário daquele que fez a cessão, mantendo-se ainda a necessidade de prévia decisão da autoridade aduaneira."

Portanto, tendo em vista as alterações legislativas a respeito da matéria, totalmente legítima é a exigência de comprovação retroativa da regularidade fiscal da Impugnante.

A prova de que o §1º, do art. 172, representa requisito essencial para fazer jus ao benefício fiscal, havendo alteração do conteúdo da norma de isenção.

A desoneração constante da norma do art. 172, do antigo RA, deixou de ser puramente material, vinculando-se à condição do importador portanto, subjetiva, resultando em um benefício de natureza mista, conforme já mencionado.

A Lei nº 9.069 determina em seu artigo 60, requisito essencial para o reconhecimento de benefícios fiscais em geral:

DOCUMENTO VALIDADO

"Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais."

Conforme já analisado, as alterações produzidas pelo Decreto 5.268/2004, nos Decretos n° 4.543/2002 e n° 5.171/2004, tornou obrigatória para a concessão desses benefícios fiscais, a partir de 10 de novembro de 2004, a comprovação, por parte do importador, da quitação de tributos e contribuições federais.

O art.179 do CTN reforça o entendimento, pois diz que nos casos de isenção não concedida em caráter geral, é do sujeito passivo da obrigação o ônus da prova relativamente ao preenchimento das condições e ao cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão do benefício, conforme transcrito:

"Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado fava prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão."

Com relação à regularidade fiscal, a requerente afirma que apesar do esforço na tentativa de obter a certidão, não obteve êxito na obtenção de certidão de regularidade fiscal. Reforça ainda que é possível que a interessada tenha ficado sem o amparo - meramente formal - da CPEN.

A exigência prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95 somente se aplica à isenção subjetivas, uma vez que relativa à regularidade fiscal do beneficiário do incentivo fiscal, pessoa física ou jurídica:

Lei nº 9.069/95

"Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais."

Por sua vez, conforme se depreende da leitura do arcabouço legal, para fazer jus a isenção o importador necessita ser empresa aérea ou realizar manutenção de aeronaves. A isenção para a importação de partes e peças de aeronaves tem caráter objetivo: as mercadorias importadas precisam ser partes e peças utilizadas em manutenção de aeronaves.

E o importador deve ser empresa aérea ou responsável por manutenção de aeronaves.

Como se vê nos autos, o sujeito passivo atendeu os requisitos objetivos, ou seja, as mercadorias importadas estavam enquadradas nos códigos NCM referentes a partes e peças de mercadoria, não existindo ressalvas quanto a isso.

Da mesma forma, não se questiona a qualidade do importador.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Assim, a isenção para importação de partes e peças a serem utilizadas em manutenção de aeronaves está prevista em Lei, que disciplina as exigências para fruição do benefício.

A introdução dos §§ 1º e 2º no art. 172 do RA implica apenas que somente gozam da isenção as importações realizadas pelos próprios proprietários das embarcações e aeronaves ou por oficina especializada.

Ademais, a alteração da natureza jurídica da isenção somente poderia ser introduzida por lei, nos termos do art. 176 do CTN.

Por conseguinte, a exigência de comprovação de regularidade fiscal prevista no art. 60 da lei nº 9.069/95 não se aplica às isenções do II e IPI do inciso II do artigo 2º e inciso I do art. 3° Lei nº 8.032/90 e, por conseguinte, voto por cancelar a autuação.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro

DOCUMENTO VALIDADO