**A isenção dos impostos sobre a importação de partes, peças e componentes destinadas ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro).**

**Resumo:** No presente estudo discute-se a obrigatoriedade de apresentação de LI (Licença de Importação), emitida pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX) e comprovação do pagamento dos tributos devidos na importação, no caso, Imposto de Importação e Imposto sobre produtos Industrializados, quando o importador importa partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (REB).

**Abstract:** In the present study discusses the mandatory submission of LI (Import License), issued by the Department of Foreign Trade (DECEX) and proof of payment of taxes due on imports in case of Import Tax on Industrialized Products when the importer imports pieces, parts and components intended for use in conservation, modernization and conversion of vessels registered in the Special Brazilian Registry (REB).

**Palavras-chave: Isenção – Impostos - Importação – REB**

**Keywords: Exemption – Taxes – Import - REB**

**Sumário: 1. Introdução. 2. Autuações Fiscais. 3. Benefício Fiscal. 4. Solução da antinomia entre as normas 5. Decisões Judiciais. 6. Conclusão**

1. **Introdução**

Desde os anos 90, a indústria naval mundial está em um novo ciclo de crescimento. No Brasil, o aumento da demanda originada na indústria de exploração de petróleo e gás natural offshore e o consequente aumento por serviços de transporte marítimo compõem uma oportunidade de retomada da sustentabilidade desta cadeia produtiva e consequentemente da infraestrutura do transporte marítimo.

Novas plataformas, navios, rebocadores etc. são encomendados pelas grandes empresas, como Petrobras, Transpetro e Vale. A demanda pela construção e modernização da frota marítima brasileira é crescente.

Com o objetivo de fomentar o setor naval, diversos incentivos setoriais foram implementados, a partir da década de 90.

Um dos incentivos mais salutares para o setor naval é a desoneração das importações de partes, peças e componentes destinadas ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro). Com menores encargos fiscais, as empresas que operam no setor de transporte marítimo podem aplicar mais recursos na modernização de suas frotas, com o consequente aprimoramento de seus serviços.

1. **Autuações Fiscais**

Empresas importadoras de partes, peças e componentes destinadas ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro) estão enfrentando dificuldades para gozarem as isenções de I.I. (Imposto de Importação) e IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) que foram instituídas pelo governo federal por meio do artigo 11, da Lei nº 9.493[[1]](#endnote-1), de 10 de setembro de 1997, *in verbis*: “Ficam isentos do Imposto sobre Importação - Il 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.”

Ao tentarem importar as partes, peças e componentes na Alfândega Brasileira, as empresas importadoras recebem termos de intimação fiscal da SEPEA (Serviço de Procedimentos Especiais Aduaneiros), determinando a apresentação de LI (Licença de Importação), emitida pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX) e comprovação do pagamento dos tributos devidos na importação, no caso, Imposto de Importação e Imposto sobre produtos Industrializados.

As autoridades fiscais fundamentam a exigência em três dispositivos do Decreto nº 6.759[[2]](#endnote-2), de 05 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), a saber:

1. Artigo 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, artigo 17; e Decreto-Lei no 666, de 2 de julho de 1969, artigo 2o, caput).”
2. Artigo 119: “A concessão e o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativo ao imposto ficam condicionados à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais (Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, artigo 60).”
3. Artigo 193: “A apuração da similaridade para os fins do artigo 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 no 37, de 1966, artigo 19, caput e parágrafo único).”

As autoridades fiscais indicam também a incidência do artigo 17 do Decreto-lei nº 37[[3]](#endnote-3), de 18 de novembro de 1966, *in verbis*: “A isenção do impôsto de importação sòmente beneficia produto sem similar nacional, em condições de substituir o importado.”

Em síntese, as autoridades fiscais determinam que a regra geral para importações nas quais sejam pleiteadas a isenção ou a redução do imposto é a obtenção de Licenciamento Não Automático de Importação (LI), junto a SECEX (Secretaria de Comércio Exterior), previamente ao embarque dos bens no exterior, com vistas à realização do exame de similaridade das mercadorias correspondentes.

Caso o SECEX verifique que não há similar nacional para os bens, a LI (Licença de Importação) é deferida; caso contrário, a LI é indeferida, sujeitando-se o importador, caso realize a importação das mercadorias, a arcar com o pagamento de todos os tributos aduaneiros envolvidos na operação.

1. **Benefício Fiscal**

O cerne da discussão em análise está na aplicabilidade ou não da exigência de comprovação de inexistência de similaridade com mercadorias nacionais quando se tratar de produtos importados sujeitos a isenção prevista em lei específica, no caso, o artigo 11 da Lei nº 9.493/97, o qual silencia a respeito de tal exigência.

As autoridades fiscais entendem ser exigível a comprovação de inexistência de similaridade, vez que não há tal dispensa expressamente no texto da Lei nº 9.493/97 e, com base em interpretação sistemática, as regras gerais do Decreto-Lei nº 37/66 e do Regulamento Aduaneiro devem se aplicar a tal hipótese de isenção.

Desta forma, segundo as autoridades fiscais, a única hipótese em que estaria dispensada a comprovação de inexistência de similaridade seria quanto à importação de partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações estrangeiras, conforme a dicção do artigo 201, V, do Regulamento Aduaneiro. A *contrario sensu*, portanto, em se tratando de embarcações nacionais as destinatárias das peças importadas, não restaria dispensado o requisito da inexistência de similaridade.

Tal interpretação, no entanto, não é a mais adequada, pois não leva em consideração a ressalva feita, expressamente nos artigos 118, 136, 174, 181 e 245 do Regulamento Aduaneiro, às exceções a essa exigência previstas em lei ou no próprio Regulamento:

“Artigo 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, artigo 17; e Decreto-Lei no 666, de 2 de julho de 1969, artigo 2o, caput).

(...)

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

(...)

II - aos casos de:

(...)

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

(...)

Artigo 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.

§ 1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação.

§ 2º Na hipótese de a importação ser promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá:

I - apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e II - estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa.

II - estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa.

(...)

Artigo 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, artigo 11).

(...)

Artigo 245. São isentas do imposto as importações (Lei n o 8.032, de 1990, artigo 3º ; e Lei n o 8.402, de 1992, artigo 1 o , inciso IV):

I - a que se refere o inciso I e as alíneas "b" a "o" e "q" a "u" do inciso II do artigo 136, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao imposto de importação; e (...)”

Os citados dispositivos, da mesma forma que o artigo 11 da Lei 9.493/97, estabelecem a isenção do II e do IPI com a única condição de que os serviços de aplicação das partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB se realizem em estaleiros navais brasileiros. Se nada dizem sobre a comprovação de inexistência de produto similar nacional em condições de substituir o importado, não cabe à autoridade Aduaneira impor tal exigência, porquanto tais normas são de caráter especial em relação às regras gerais de isenção extraídas do artigo 118 do Regulamento Aduaneiro e do artigo 17, caput, do Decreto-Lei nº 37/66.

1. **Solução da antinomia entre as normas**

Diante da aparente antinomia entre as normas incidentes sobre importação em lume, é importante apresentar a solução mais adequada para a questão, com o desiderato de aplicar-se a norma mais adequada ao caso concreto.

A antinomia jurídica é a contrariedade entre normas de direito, consiste na situação em que duas normas (ou mais de duas) regulam a mesma conduta, estabelecendo preceitos antagônicos, isto é, existe uma efetiva contradição entre as normas.

Na lição de Kelsen[[4]](#endnote-4), um conflito de normas surge quando duas normas determinam condutas diversas e inconciliáveis.

Os ensinamos de Kelsen devem ser aplicados ao caso, já que as normas suscitadas pelas autoridades fazendárias são diametralmente opostas às regras de isenções.

Os critérios tradicionais para a solução das antinomias no direito, amplamente difundidos e aceitos pela quase unanimidade dos juristas, e definidos como critérios jurídico-positivos, são três, a saber: o cronológico, o hierárquico e o de especialidade.

Pelo critério cronológico, prevalece a norma antinômica posterior em detrimento da anterior. Neste critério, se opera o reconhecimento de que a norma jurídica mais antiga foi revogada, ainda que tacitamente, pela mais nova. Supera-se, portanto, o conflito pela negativa de vigência à norma anterior.

O critério hierárquico, por sua vez, determina a prevalência da norma antinômica superior em prejuízo da norma de hierarquia inferior.

Por fim, pelo critério de especialidade, a norma jurídica especial prevalece sobre a geral. Nesse caso, trata-se apenas de discriminar os âmbitos de incidência de cada preceito. Sempre que para um caso específico houver norma jurídica própria (especial), não se aplica o disposto em norma de âmbito de incidência mais largo (geral).

Analisando as normas citadas no presente estudo, é possível verificar que o artigo 11, da Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, embora seja cronologicamente anterior aos artigos 118, 119 e 193 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009, o critério cronológico não deve ser aplicado, pois são normas de hierarquia diferenciada. A primeira é uma lei e a segunda um decreto.

Já o artigo 17 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, tem força de lei, embora nossa atual Constituição Federal não preveja essa possibilidade.

Resta analisar, portanto, o critério da especialidade, pois diante do artigo 11, da Lei 9.493/97, as normas do Decreto não podem ser aplicadas, pois são posteriores, contudo, de hierarquia inferior. Já o artigo 17 do Decreto-lei 37/66, embora seja anterior, possui a mesma hierarquia do artigo 11 da Lei 9.493/97.

Pelo critério da especialidade, portanto, não há como negar que o artigo 11 da Lei n. 9.493/97 é um dispositivo específico para situações igualmente especiais de desoneração das importações de determinados produtos. Já o disposto no artigo 17 do Decreto-lei nº 37/66 é evidentemente um comando genérico para todas as importações que desejem solicitar isenção dos tributos aduaneiros.

Hugo de Brito[[5]](#endnote-5) afirma que a isenção é exceção feita por lei à regra jurídica de tributação. Neste sentido, é necessário reconhecer que no caso em lume, há regra geral é o artigo 17 do Decreto-lei nº 37/66, contudo, a mesma norma e excepcionalizada pelo artigo 11 da Lei nº 9.493/97.

É importante salientar, em complementação que o Decreto nº 7.212/2010[[6]](#endnote-6), que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do IPI, também não previu a apuração da similaridade como condição para a obtenção da isenção. Exigiu, tão-somente, que tais serviços sejam realizados em estaleiros navais brasileiros, conforme previsto no art. 11 da Lei nº 9.493/97. Vejamos o teor dos dispositivos do Decreto º 7.212/2010:

“Art. 46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

(...)

IV - os materiais e os equipamentos, incluindo partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei no 9.432, de 8 de janeiro de 1997, quando adquiridos por estaleiros navais brasileiros (Lei no 9.493, de 1997, art. 10, e Lei no 11.774, de 17 de setembro de 2008, art. 15).

(...)

§ 5o No caso do inciso IV do caput , a suspensão converte-se em alíquota zero após a incorporação ou utilização dos bens adquiridos na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo das embarcações para as quais se destinarem, conforme regulamento específico (Lei nº 9.493, de 1997, art. 10, § 2º, e Lei no 11.774, de 2008, art. 15).”

1. **Decisões Judiciais**

A Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, integrante do Tribunal Regional Federal da Primeira Região, nos autos do Agravo de Instrumento nº 0044463-42.2012.4.01.0000/DF, em voto singular, acolheu a tese aqui sustentada, em decisão publicada no dia 30 de agosto de 2012, valendo transcrever o seguinte trecho:

“(...)

A Fazenda Nacional defende que quanto às condições específicas para sua fruição, repise-se, a legislação é bastante clara ao dispor, no artigo 17 do Decreto-Lei nº 37/66, com regulamentação dada pelo art. 118 do Regulamento Aduaneiro em vigor, que a isenção ou redução do imposto somente beneficiará mercadoria sem similar e transportada em navio de bandeira brasileira, ressalvadas as exceções previstas em lei ou no próprio Regulamento.

Afirma, para tanto, que tal sistemática (apuração da similaridade) não se traduz em mera formalidade, mas sim em exigência prescrita na legislação tributária e tida como essencial para caracterização da igualdade de condições de competitividade entre produtos nacionais e estrangeiros no comércio exterior, cuja inobservância enseja a aplicação da penalidade a ser lançada no pertinente auto de infração.

Verifico, contudo, que a interpretação sistemática exposta pela Fazenda Nacional, que gera como condição à incidência da isenção que se comprove a inexistência de similar nacional dos produtos importados, não guarda coerência com a finalidade da norma que criou o benefício tratado nestes autos.

A intenção legislativa, ao estabelecer as isenções em exame, foi, no momento de liberalização das importações no país, reduzir os prejuízos decorrentes da ineficiência da produção doméstica de determinados bens, o que se adequou à indústria naval.

Neste momento processual, tenho que há verossimilhança nas alegações, pois as filiadas do Sindicato agravante importam partes, peças e componentes destinados ao reparo, à revisão e à manutenção, assim como à conservação, à modernização e à conversão de suas embarcações, em atendimento às condições especificas previstas nas Leis 8.032/1990 e 9.493/1997, e, portanto, fazem jus à isenção de II e IPI, independentemente da comprovação quanto à inexistência de similar nacional. (...)”[[7]](#endnote-7)

Em recente decisão unanime a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da Segunda Região, nos autos da Apelação nº 0002353-24.2012.4.02.5101, acolheu a tese aqui sustentada, no acórdão publicado no dia 20 de junho de 2014, conforme a seguir transcrito:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE HAVER SIMILAR NACIONAL.

1- A impetrante, ora apelada, sustenta que, no exercício de suas atividades empresariais, habitualmente importa partes, peças e componentes destinados ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB, valendo-se da isenção do imposto de importação (II) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI) prevista no art. 11 da Lei nº 9.493/97, o qual foi reproduzido no art. 136, II, “q” do Regulamento Aduaneiro.

2- Segundo consta dos autos, a impetrante importou dois resfriadores de fabricação holandesa, para instalação na embarcação de bandeira brasileira CBO Anna Gabriella, em operação e registrada no REB sob o nº 00890, bens esses que foram objeto da declaração de importação DI nº 12/0093715-7.

3- Consta dos autos o auto de infração lavrado em decorrência da ausência de comprovação quanto à inexistência de bem similar nacional, na forma prevista nos artigos 118 e 193 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009.

4- O auto de infração levou em consideração apenas a não comprovação da inexistência de bem similar nacional. Entretanto, tal exigência deveria ter sido analisada e interpretada em conjunto com outros dispositivos legais que tratam da isenção do imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI para os produtos objeto deste mandado de segurança.

5- De acordo com os arts. 136, II, "q", 174, § 1º, 245, I, todos do Decreto nº 6.759/2009, e art. 11 da Lei nº 9.493/97, não há necessidade de comprovação de inexistir similar no mercado nacional para fins de não incidência do imposto de importação, uma vez que não se pode fazer ressalvas, quando a própria lei que concede a isenção não o faz.

6- Na hipótese dos autos, a impetrante preenche os requisitos previstos nos dispositivos legais citados, tendo em vista tratar-se de embarcação registrada na REB - Registro Especial Brasileiro (fls. 34), bem como a instalação dos resfriadores será realizada em estaleiro brasileiro, fazendo jus, portanto, à isenção do imposto de importação como pleiteado, sem a necessidade de licença de importação com prévia comprovação de que não existe similar nacional, pois devidamente ressalvada tal hipótese para casos como o dos autos, o que torna nulo o auto de infração lavrado.

7- O Decreto nº 7.212/2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do IPI, também não previu a apuração da similaridade como condição para a obtenção da isenção. Exigiu, tão-somente, que tais serviços sejam realizados em estaleiros navais brasileiros, conforme previsto no art. 11 da Lei nº 9.493/97.

8- Remessa necessária e apelação improvidas.”[[8]](#endnote-8)

As decisões judiciais supracitadas demonstram que ao menos os TRFs da primeira e segunda região já analisaram o tema discutido no presente artigo e decidiram com espeque nos argumentos jurídicos que ensejam a aplicação do critério da especialidade da regra isentante em face da regra geral.

Neste sentido, as duas decisões afastaram as autuações perpetradas pelas autoridades fiscais, na importação de peças, partes e componentes destinadas ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB, sem o recolhimento dos tributos e apresentação da LI.

1. **Conclusão**

Diante de todo o exposto, não devem restar dúvidas de que as empresas importadoras de partes, peças e componentes destinadas ao emprego na conservação, modernização e conversão de embarcações registradas no REB (Registro Especial Brasileiro), desde que realizadas em estaleiros navais brasileiros, possuem o direito ao gozo da isenção do Imposto de Importação e Imposto sobre produtos Industrializados, sem a necessidade de apresentarem licença de importação expedida pelo DECEX atestando a inexistência de similar nacional. Assim, são ilegais os termos de intimação fiscal da SEPEA (Serviço de Procedimentos Especiais Aduaneiros), determinando a apresentação de LI (Licença de Importação), emitida pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX) e comprovação do pagamento dos tributos devidos na importação, no caso, Imposto de Importação e Imposto sobre produtos Industrializados.

1. BRASIL. Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997. [↑](#endnote-ref-1)
2. BRASIL. Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. [↑](#endnote-ref-2)
3. BRASIL. Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. [↑](#endnote-ref-3)
4. KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito. trad. João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 143. [↑](#endnote-ref-4)
5. MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 29ª ed., revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2008, p. 230. [↑](#endnote-ref-5)
6. BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. [↑](#endnote-ref-6)
7. BRASIL. Tribunal Regional Federal da Primeira Região. Decisão no Agravo de Instrumento 0044463-42.2012.4.01.0000/DF. Desembargadora Federal Relatora: Maria do Carmo Cardoso. Publicado no DJ de 30 de agosto de 2012, p. 185-187. [↑](#endnote-ref-7)
8. BRASIL. Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da Segunda Região. Acórdão na Apelação nº 0002353-24.2012.4.02.5101. Desembargador Federal Relator: Luiz Antonio Soares. Publicado no DJ de 20 de junho de 2014, disponível em: http://www.trf2.jus.br/Paginas/Resultado.aspx?Content=4CA46B7382EE606F13660929B39F965E?proc=0002353-24.2012.4.02.5101&andam=1&tipo\_consulta=1&mov=3. Acessado em 14.07.2014. [↑](#endnote-ref-8)