



---

**Solução de Consulta nº 58 - SRRF06/Disit**

**Data** 5 de julho de 2010

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**ISENÇÃO. CONDIÇÃO. OFICINA ESPECIALIZADA EM REPARO E MANUTENÇÃO DE AERONAVES.**

A pessoa jurídica que industrializa aeronaves classificadas na posição NCM 88.02 não faz jus a isenção de II na importação de peças e componentes para sua oficina especializada utilizar na prestação de serviços de reparo e manutenção de aeronave em futuro incerto e indeterminado, ou para formar estoque para uso em situações imprevistas e emergenciais.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.032, de 1990, art. 2º, II, “j”; Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, IV, Decreto nº 4.543, de 2009 (RA/2009), art. 136, II, “i” e parágrafo único, e art. 174, §2º.

**ISENÇÃO. CONDIÇÃO PARA MANTER. OFICINA ESPECIALIZADA EM REPARO E MANUTENÇÃO DE AERONAVES.**

Até o transcurso de cinco anos contados do registro da respectiva declaração de importação, para manter o direito à isenção de II na importação de peças e componentes de aeronave classificada na posição NCM 88.02, é necessário que a oficina especializada em reparo e manutenção dessas aeronaves obtenha autorização prévia da autoridade aduaneira para empregar os produtos importados na execução de serviços de reparo e manutenção de aeronave relativos a contrato diferente daquele que motivou a concessão de isenção.

Dispositivos Legais: Decreto nº 4.543, de 2009 (RA/2009), artigos 124, III, 132, 134 e 135.

**ISENÇÃO. PEÇAS E COMPONENTES PARA REVISÃO E MANUTENÇÃO DE AERONAVES DE USO MILITAR.**

Na ausência de regulamentação, em ato normativo específico, da isenção de II para importar peças e componentes para emprego em revisão e manutenção de aeronave de uso militar, prevista no art. 137 do Decreto nº 4.543/2009, a oficina especializada em reparo e manutenção dessas aeronaves que desejar importar peças e componentes com isenção deve observar os termos, limites e condições para isenção de que trata o art. 136, II, “i”, do Decreto nº 4.543/2009.

Dispositivos legais: Lei nº 11.727, de 2008, art. 28; Decreto nº 4.543, de 2009 (RA/2009), art. 137.

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

**ALÍQUOTA ZERO. PEÇAS E COMPONENTES IMPORTADOS PARA EMPREGO EM REPARO E MANUTENÇÃO DE AERONAVE CLASSIFICADA NA POSIÇÃO NCM 88.02.**

Para adotar a alíquota zero de Cofins na importação de peças e componentes para emprego no reparo e manutenção de aeronave da posição 88.02 NCM, o importador, oficina especializada em reparo e manutenção de aeronave, deve cumprir os requisitos e condições para a comprovação do direito à isenção de II na importação desses produtos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 8º, §12, VII, e §13, II; Decreto nº 5.171, de 2004, art. 4º, VI e VII, §§ 3º e 4º.

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

**ALÍQUOTA ZERO. PEÇAS E COMPONENTES IMPORTADOS PARA EMPREGO EM REPARO E MANUTENÇÃO DE AERONAVE CLASSIFICADA NA POSIÇÃO NCM 88.02.**

Para adotar a alíquota zero de Contribuição para o PIS/Pasep na importação de peças e componentes para emprego no reparo e manutenção de aeronave da posição 88.02 NCM, o importador, oficina especializada em reparo e manutenção de aeronave, deve cumprir os requisitos e condições para a comprovação do direito à isenção de II na importação desses produtos.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.865, de 2004, art. 8º, §12, VII, e §13, II; Decreto nº 5.171, de 2004, art. 4º, VI e VII, §§ 3º e 4º.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## **Relatório**

A consulente, que se dedica às atividades de construção, montagem de helicópteros, assistência técnica e manutenção de aeronaves, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da IN RFB nº 740, de 2007, versando sobre a importação de bens para a utilização no reparo, revisão e manutenção de aeronaves classificadas na posição NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) 88.02.

Segundo o relatado, a pessoa jurídica possui oficina especializada homologada pela Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC), atuante no mercado interno e

externo no fornecimento de materiais e serviços para manutenção de aeronaves de clientes públicos, civis em missões variadas, principalmente de ordem e segurança pública nacional, e fornecimento de peças para outras oficinas especializadas no mercado nacional. A empresa importa peças e componentes aeronáuticos de sua matriz localizada na França, tanto para exercer a atividade de manutenção de aeronaves de terceiros em sua oficina quanto para destinar a estoque de manutenção de aeronaves dos seus clientes, públicos, militares ou civis.

A consulente alega que, em decorrência de alteração introduzida pelo Decreto n.º 7.044, de 2009, para fazer jus à isenção de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), cumpre-lhe fazer prova de posse ou propriedade da aeronave em manutenção ou apresentar, no momento da importação, contrato de prestação de serviços indicando o proprietário ou o possuidor da aeronave,

Essa alteração normativa teria provocado uma série de dúvidas correlacionadas com o seu modo de operar, que classificou como sendo relativas à documentação a ser apresentada e exigida no desembaraço aduaneiro e à interpretação legal.

No que tange à documentação, a consulente indagou:

a) se pode desembaraçar peças e componentes mediante a apresentação de contrato padrão de prestação de serviços de manutenção, no qual consta o proprietário ou possuidor, mas não traz a lista de materiais a serem utilizados;

b) se, no caso de serviços de reparo e manutenção de aeronaves de uso militar, objeto de contratos confidenciais, estaria dispensada de apresentar contrato, em razão do previsto no art. 137 do Decreto n.º 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro – RA/2009) e do art. 51 do Decreto n.º 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI, RIPI/2002);

c) se manteria o direito à isenção se documentar alterações de dados de seu interesse incluídos na Declaração de Importação (DI), sem retificá-la. Esses dados lhe permitem rastrear peças e a manter histórico de itens por operação, porém, é possível não serem usadas conforme o previsto, quer por razões técnicas quer por inadequação ao serviço, e as peças virem a ser estocadas para utilização em outra aeronave, outro contrato ou outra ordem de serviço;

d) se é possível ter isenção na importação de peças destinadas a estoque mínimo para empregar em situações imprevistas e urgentes, como nas missões que demandam atendimentos em emergências denominados AOG (“Aircraft on the Ground”);

e) se contrato de venda de aeronave com cláusula de garantia permite importar peças com o benefício da isenção no período compreendido pela garantia.

Em relação às dúvidas sobre interpretação legal, a consulente quer saber:

a) se a isenção e redução de II e IPI da Lei n.º 8.032, de 1990, são auto-aplicáveis para produtos destinados ao reparo de aeronaves relativo a contratos de prestação de serviços firmados por oficinas especializadas homologadas pelo Ministério da Defesa, regulamentada pelo RA/2009 e RIPI/2002;

b) a distinção entre a redução e isenção prevista no art. 2º da Lei nº 8.032/90, restabelecida pelo art. 1º da Lei nº 8.402, de 1992, e a redução e isenção do art. 174 do RA/2002;

c) se é necessário recolher impostos na importação para revenda e de material sem destinação definida no momento da importação, apesar de: recolhimento de impostos na importação onerar a cadeia aeronáutica para o fornecimento de partes e peças para manutenção; o ônus ser repassado aos clientes; historicamente a indústria aeronáutica utilizar isenções do II e IPI (Resolução Camex nº 43, de 2006, e Nota Complementar - Decreto nº 6.006, de 2006); a manutenção ser necessária para o bem ter condições de voo, preservar a segurança de pilotos, passageiros e demais benefícios proporcionados pelas missões; a condição da aeronave ser imposição de órgãos internacionais e nacionais (CADE e ANAC);

d) se *“é correto o entendimento de que sendo indústria e importar partes e peças (spare parts) para manutenção, reparo, etc., estará amparado por um contrato de Garantia ou com extensão de serviços e substituição de peças, incluindo venda de peças e continuar gozando do benefício, entendendo que as partes e peças são importadas para manutenção em “bens de consumo” de terceiros mesmo não sendo a consulente a executora do serviço, naquele dado momento, e não termos um contrato de prestação de serviços?”*

Do confronto entre o exposto e as questões apresentadas, depreende-se que a consulente quer saber, em síntese, se sua oficina, homologada pela ANAC, pode importar, com isenção de II, IPI, contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, peças e componentes de aeronave classificada na posição NCM 88.02 para formar estoque mínimo para emprego em situações imprevistas e emergenciais e para prestar serviços de reparo e manutenção:

a) relativos a contrato padrão, no qual consta o proprietário ou possuidor, mas não a lista de peças e componentes necessários ao serviço,

b) relativos a contrato de garantia pela venda de aeronave que industrializa;

c) referente a contrato, ordem de serviço ou aeronave diferentes dos constantes da Declaração de Importação (DI) que instruiu o despacho de mercadorias com isenção de II, e registrar a alteração da destinação em documento da pessoa jurídica, sem alterar a DI;

d) sem apresentar contrato relativo a aeronaves de uso militar, que seria confidencial.

Além dessas dúvidas, e ante a possibilidade de as importações nessas circunstâncias não estarem isentas de impostos e contribuições, a consulente fez indagações que não são dúvidas mas protesto pela incidência de tributos na importação de partes e componentes de aeronaves.

## **Fundamentos**

Trata-se de empresa que industrializa helicópteros e presta serviços de assistência técnica e de manutenção de aeronaves civis e militares, em oficina especializada homologada pela ANAC, que deseja esclarecimentos sobre a legislação que prevê isenção de II

e IPI e redução a zero de alíquotas de Contribuição Social para o PIS e de Cofins na importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves civis e militares. Para embasar sua consulta, menciona, para o II, o art. 2º da Lei nº 8.032/90, o art. 1º da Lei nº 8.402/92, o art. 174 do Decreto nº 7.044/2009, o art. 137 do RA/2009, o Decreto nº 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro, RA/2002); para o IPI, o art. 51 do RIPI/2002; para as contribuições, o Decreto nº 5.171, de 2004.

Qualquer isenção ou redução de imposto decorre de lei, nos termos do § 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988. No caso do II, a isenção ou redução depende de reconhecimento desse direito pela autoridade aduaneira. O benefício deve ser requerido pelo sujeito passivo, que deve provar o atendimento das condições e dos requisitos para a isenção, conforme preconiza o art. 179 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), dispositivo que fundamenta o *caput* do art. 121 do RA/2009:

*Art.121. O reconhecimento da isenção ou da redução do imposto será efetivado, em cada caso, pela autoridade aduaneira, com base em requerimento no qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou em contrato para sua concessão (Lei nº 5.172, de 1966, art. 179, caput).*

A isenção de II na importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves está prevista na Lei nº 8.032/90, art. 2º, II, “j” e Lei nº 8.402/92/90, art. 1º, IV, os quais embasam tanto a alínea “i” do art. 136, II, do RA/2009 quanto a alínea “i” do art. 135, II, do RA/2002:

**Lei nº 8.032/90:**

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

(...)

*II- aos casos de:*

(...)

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

*Parágrafo único: As isenções e reduções referidas neste artigo serão concedidas com observância do disposto na legislação respectiva.*

**RA/2009:**

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

(...)

*II- aos casos de:*

(...)

*i) partes, peças e componentes, destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações (Lei n.º 8.032, de 1990, art. 2.º, inciso II, alínea "j"; e Lei n.º 8.402, de 1992, art. 1.º, inciso IV);*

(...)

*Parágrafo único. As isenções ou reduções de que trata o caput serão concedidas com observância dos termos, limites e condições estabelecidos na Seção VI..*

Dispositivos de lei antecedentes à Lei n.º 8.032/90 já traziam previsão de isenção para esse tipo de bem. O Decreto-lei n.º 37, de 1966, dispunha:

*Art 15. É concedida isenção do imposto de importação nos termos, limites e condições estabelecidos no regulamento:*

(...)

*VII - Aos materiais de reposição e conserto para uso de embarcações ou aeronaves, estrangeiras;*

(...)

*IX - Aos aparelhos, motores, reatores, peças e acessórios de aeronaves importados por estabelecimento com oficina especializada, comprovadamente destinados à manutenção, revisão e reparo de aeronaves;*

(...)

*XI - Às aeronaves, suas partes, peças e demais materiais de manutenção e reparo, aparelhos e materiais de radiocomunicação, equipamentos de terra e equipamentos para treinamento de pessoal e segurança de vôo, materiais destinados às oficinas de manutenção e de reparo de aeronave nos aeroportos, bases e hangares, importados por empresas nacionais concessionárias de linhas regulares de transporte aéreo, por aeroclubes, considerados de utilidade pública, com funcionamento regular, e por empresas que explorem serviços de táxis-aéreos.*

O Decreto-lei n.º 1.726, de 1979, alterou as isenções do art. 15 do Decreto-lei n.º 37/66, para estabelecer que:

*Art 2.º - As isenções ou reduções do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o artigo 1.º ficam limitadas exclusivamente, de conformidade com a legislação respectiva:*

(...)

*IV - aos seguintes casos:*

(...)

*l) - materiais de reposição e conserto para uso de embarcações ou aeronaves estrangeiras;*

*m) - aparelhos, motores, reatores, peças e acessórios de aeronaves importados por empresa com oficina especializada, comprovadamente destinados à manutenção, revisão e reparo de aeronaves ou de seus componentes, bem como*

*os equipamentos, aparelhos, instrumentos, máquinas, ferramentas especiais e materiais específicos indispensáveis à execução dos respectivos serviços;*

*n) - aeronaves, suas partes, peças e demais materiais de manutenção e reparo, aparelhos e materiais de rádio-comunicação, equipamentos de terra e equipamentos para treinamento de pessoal e segurança de vôo, materiais destinados às oficinas de manutenção e de reparo de aeronaves nos aeroportos, bases e hangares, importados por empresas nacionais concessionárias de linhas regulares de transporte aéreo; por aeroclubes considerados de utilidade pública, com funcionamento regular, e por empresas que explorem serviços de táxis aéreos;*

Em seguida, o Decreto-lei nº 2.434, de 1988, revogou o Decreto-lei nº 1.726/79, e introduziu novas alterações na matéria, para dispor que:

*Art. 1º As isenções e reduções do Imposto de Importação e do Imposto Sobre Produtos Industrializados, incidentes sobre bens de procedência estrangeira, somente poderão ser concedidas:*

*(...)*

*II - nos casos de:*

*(...)*

*l) partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações.*

Confrontando-se esse art. 1º, II, “I”, do Decreto-lei nº 2.434/88 com a alínea “j” do inciso II do art. 2º da Lei nº 8.032/90, constata-se que, ao cumprir o comando constitucional do art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), de reavaliar as isenções até então concedidas, o dispositivo da Lei nº 8.032/90 tratou de reproduzir o anteriormente previsto.

Assim sendo, a previsão legal para a isenção de II para partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronaves e embarcações não se alterou desde que entrou em vigor o art. 1º do Decreto-lei nº 2.434/88. O que mudou foram as regras para o reconhecimento da isenção, constantes em Regulamento Aduaneiro.

Esse tipo de isenção está vinculado à destinação dos bens tendo, portanto, natureza objetiva. Isso implica a obrigatoriedade de demonstrar à autoridade aduaneira que as mercadorias importadas são partes, peças e componentes cujo destino é o reparo, revisão ou manutenção de aeronave determinada. É em busca de garantias de que a finalidade da isenção será alcançada, que a legislação estabelece, em legislação específica, termos, limites e condições a serem observados como condição para a concessão da isenção de II (art. 136, parágrafo único, do RA/2009).

Atualmente, os termos, limites e condições para essa isenção constam da Seção VI do RA/2009, na qual se insere o art. 174, cuja redação foi alterada pelo Decreto nº 7.044/2009, mencionado na consulta:

*Art. 174. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, somente se aplica aos bens homologados pelo órgão competente do Ministério da*

~~Defesa destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações.~~

**Art. 174.** A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida aos bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves e de embarcações. (Redação dada pelo Decreto nº 7.044, de 22 de dezembro de 2009)

§ 1º Para cumprimento do disposto no caput, o importador deverá fazer prova da posse ou propriedade da aeronave ou embarcação. (Incluído pelo Decreto nº 7.044, de 22 de dezembro de 2009)

§ 2º Na hipótese de a importação ser promovida por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá: (Incluído pelo Decreto nº 7.044, de 22 de dezembro de 2009)

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. (Incluído pelo Decreto nº 7.044, de 22 de dezembro de 2009).

No Regulamento Aduaneiro anterior, de 2002, os seus termos limites e condições deviam ser buscados no art. 172, o qual foi alterado pelo art. 1º do Decreto nº 4.765, de 2004, e posteriormente pelo art. 1º do Decreto nº 5.268, de 2004, que acrescentou os §§1º e 2º:

~~Art. 172. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida somente aos bens destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações, importadas a título definitivo.~~  
~~Art. 172. A isenção do imposto, na importação de partes, peças e componentes, será reconhecida somente aos bens destinados a reparo, revisão e manutenção de aeronaves e de embarcações, utilizadas no transporte comercial de cargas ou de passageiros. (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)~~

**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 nº 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 nº 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 nº 5.268, de 2004)

I - apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

II - estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa. (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)

~~Parágrafo único. No caso de aeronaves ou de embarcações que se encontrem em trânsito ou em admissão temporária, no País, aplicam-se, respectivamente, às partes, peças e componentes, os regimes aduaneiros especiais de trânsito aduaneiro e de admissão temporária. (Revogado pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)~~

Como se pode notar, o Decreto nº 7.044/2009 alterou a redação do art. 174 do RA/2009 para que voltasse a ter a última redação dada ao art. 172 do RA/2002. Portanto, suas exigências não são inovações; são exigências da legislação específica dessa isenção que haviam sido inadvertidamente omitidas no RA/2009. Seu propósito é ter prova de que partes, peças e componentes importadas se destinam a uma predeterminada operação de reparo, revisão ou manutenção de aeronave, bem como permitir que posteriormente se possa verificar se a destinação dada pela oficina aos produtos importados foi efetivamente aquela que motivou a concessão de isenção, o que pressupõe a identificação da aeronave, seu proprietário ou possuidor e o serviço que demanda o uso dos produtos importados.

A consulente informou que sua oficina prestadora dos serviços de reparo, revisão ou manutenção de aeronaves está homologada pela ANAC, órgão que atua como Autoridade de Aviação Civil, vinculado ao Ministério da Defesa, competente para regular e fiscalizar as atividades de aviação civil e de infra-estrutura aeroportuária (Lei nº 11.182, de 2005, e Decreto nº 5.731, de 2006). Nessas circunstâncias, a exigência de a oficina prestadora dos serviços estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa estaria satisfeita.

Já quanto à obrigatoriedade de apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave, o objetivo da norma é municiar a autoridade fiscal de meios de verificar, ao conceder a isenção e em verificação posterior, se a destinação dos produtos importados cumprirá as finalidades da isenção de II. Assim sendo, o contrato deve ser capaz de atestar que a oficina necessita das peças e componentes para empregar na prestação de serviços de reparo, revisão ou manutenção de determinada aeronave para os quais a oficina foi contratada por seu possuidor ou proprietário, e permitir que se faça a verificação de que a oficina efetivamente destinou as mercadorias importadas para a prestação do serviço que justificou a concessão da isenção.

Isso significa que não cumprem os termos, limites e condições para a oficina especializada importar com isenção de II, as importações para formar estoques preventivos para fazer frente a necessidades urgentes ou imprevistas e relativas a contratos que não identificam com precisão o uso a ser dado aos produtos importados, como é o caso de contrato que abarca todos os tipos possíveis de serviços prestados pela oficina e de contrato de garantia de fabricante, em que não há certeza da necessidade do serviço.

Importações com isenção de II vinculada à destinação dos bens, como é o caso da isenção do art. 136, II, “i” do RA/2009, está condicionada à comprovação posterior de seu efetivo emprego na finalidade que motivou a isenção (nesse caso, prova inequívoca de que foi feita a prestação de serviço referente ao contrato apresentado à autoridade aduaneira), sob pena de o importador perder o direito à isenção, conforme dispõem os artigos 132 e 134 do RA/2009:

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

(...)

*Art.134. Perderá o direito à isenção ou à redução quem deixar de empregar os bens nas finalidades que motivaram a concessão, exigindo-se o imposto a partir da data do registro da correspondente declaração de importação (Decreto-Lei nº*

37, de 1966, art. 12; Lei n.º 4.502, de 1964, art. 9.º, §1.º, com a redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997, art. 37, inciso II; e Lei n.º 10.865, de 2004, art. 11).

*Parágrafo único. Se os bens deixarem de ser utilizados nas finalidades que motivaram a concessão, em virtude de terem sido danificados por incêndio ou por qualquer outro sinistro, o pagamento do imposto devido obedecerá ao disposto no art. 127.*

A isenção, contudo, poderá ser mantida se observado o previsto no art. 135 do RA/2009:

**Art.135.** *Desde que mantidas as finalidades que motivaram a concessão e mediante prévia decisão da autoridade aduaneira, poderá ser transferida a propriedade ou cedido o uso dos bens antes de decorrido o prazo de cinco anos a que se refere o inciso III do parágrafo único do art. 124, contados da data do registro da correspondente declaração de importação.*

Se os bens importados forem desnecessários ou inadequados à execução dos serviços previstos no contrato que amparou a concessão de isenção, para a consulente manter a isenção de II é necessária decisão prévia da autoridade aduaneira, que analisará se a finalidade que amparou a isenção será mantida, o que pressupõe a apresentação de contrato de serviços de reparo, revisão ou manutenção de aeronave com mesmas características exigidas para a concessão da isenção, ainda que relativo a mesma aeronave e mesmo possuidor ou proprietário. Assim sendo, as providências que a consulente quer tomar, de estocar produtos e empregá-los na prestação de serviços relativos a contrato não apresentado à autoridade aduaneira, registrando a mudança de destinação que motivou a isenção em documento mantido em seu poder, são insuficientes para desobrigá-la do pagamento de II (art. 134 do RA/2009). A autorização prévia da autoridade aduaneira só deixará de ser necessária quando esgotado o prazo de cinco anos da data do registro da DI, previsto no art. 124, parágrafo único, III, do RA/2009.

A consulente manifestou a intenção de pleitear a isenção com base no art. 137 do RA/2009, que versa sobre a isenção de II na importação de partes, peças e componentes utilizados na industrialização, revisão e manutenção dos bens de uso militar classificados nos códigos NCM 8710.00.00, 8906.10.00, 88.02, 88.03 e 88.05. Entretanto, a concessão da isenção está condicionada a regulamentação em ato normativo específico:

**Art.137.** *É concedida isenção do imposto de importação às importações de partes, peças e componentes utilizados na industrialização, revisão e manutenção dos bens de uso militar classificados nos códigos 8710.00.00, 8906.10.00, 88.02, 88.03 e 88.05 da Nomenclatura Comum do Mercosul (Lei n.º 11.727, de 2008, art. 28, caput e §1.º).*

*§1.º A importação dos bens para as finalidades referidas no caput será feita com suspensão do pagamento do imposto (Lei n.º 11.727, de 2008, art. 28, caput).*

*§2.º O disposto neste artigo será regulamentado em ato normativo específico (Lei n.º 11.727, de 2008, art. 28, §2.º).*

O assunto não está regulamentado em ato normativo específico, o que inviabiliza a concessão da isenção com base nesse dispositivo. Contudo, é possível importar partes e componentes para prestar serviços de revisão e manutenção de aeronaves de uso militar da posição NCM 88.02 fazendo uso da isenção de fundamento no art. 136, II, “i”, e no

art. 174 do RA/2009, o que implica a necessidade de apresentar o contrato de prestação de serviços.

A consulente alega que os contratos relativos a aeronaves de uso militar natureza têm caráter sigiloso. Sua preocupação é improcedente, uma vez que, se de um lado a fiscalização aduaneira tem poder de determinar a apresentação de qualquer documento de instrução de declarações aduaneiras ou que forem necessários à fiscalização, conforme artigos 18 e 19 do RA/2009, de outro lhe é exigido preservar o sigilo das informações, salvo as poucas exceções previstas no art. 198 do CTN e em raríssimas disposições de lei complementar, que não colocam em risco o caráter sigiloso dessas missões:

**RA/2009:**

*Art.18. O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, caput):*

*§1º Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal do Brasil venha a exigir em ato normativo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, §1º).*

(...)

*§4º O descumprimento de obrigação referida no caput implicará o não-reconhecimento de tratamento mais benéfico de natureza tarifária, tributária ou aduaneira eventualmente concedido, com efeitos retroativos à data da ocorrência do fato gerador, caso não sejam apresentadas provas do regular cumprimento das condições previstas na legislação específica para obtê-lo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso I, alínea "b").*

(...)

*Art.19. As pessoas físicas ou jurídicas exibirão aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, sempre que exigidos, as mercadorias, livros das escritas fiscal e geral, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e todos os documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização, e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos e dependências, bem assim veículos, cofres e outros móveis, a qualquer hora do dia, ou da noite, se à noite os estabelecimentos estiverem funcionando (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 94 e parágrafo único; e Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34).*

(...)

**CTN**

*Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou*

*de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*§ 1.º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*§ 2.º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*§ 3.º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

*III – parcelamento ou moratória. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

Ressalte-se, ademais, que cláusula contratual que atribui caráter confidencial a contrato, mesmo que firmado com o instituição militar, não tem aplicação quando se trata do direito da fazenda pública de examinar esse tipo de documento, o qual não pode ser limitado nem mesmo por disposições legais (art. 195 do CTN; Art. 21 do RA/2009).

Se tiver direito a importar com isenção de II partes e componentes de aeronaves, a consulente poderá desembaraçar as mercadorias importadas com isenção de IPI, contudo, se for mudada a finalidade que motivou a isenção de II, o IPI será devido, como se a isenção não existisse. Dispõem os artigos 243, 244 e 245, I (NR) do RA/2009:

**Art.243.** *As isenções do imposto, salvo expressa disposição de lei, referem-se ao produto e não ao contribuinte ou ao adquirente (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 9.º, caput).*

**Art.244.** *Se a isenção estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da penalidade cabível, como se a isenção não existisse (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 9.º, §1.º, com a redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).*

**Parágrafo único.** *Salvo comprovado intuito de fraude, o imposto será devido, sem multa de ofício, se recolhido espontaneamente, antes do fato modificador da destinação, se esta se der após um ano da ocorrência do fato gerador, não sendo exigível após o decurso de três anos (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 9.º, §2.º).*

*Art.245.São isentas do imposto as importações (Lei nº 8.032, de 1990, art. 3º; e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso IV):*

*I- a que se refere o inciso I e as alíneas “b” a “o” e “q” a “u” do inciso II do art. 136, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao imposto de importação; e (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).*

(...).

Como peças e componentes importados integram o bem reparado, revisado ou submetido a operação de manutenção, o estabelecimento importador, qual seja, a oficina especializada prestadora do serviço, se equipará a estabelecimento industrial quando der saída à aeronave em que mercadorias importadas forem incorporadas, conforme art. 9º, I, do Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – Ripi/2010):

*Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:*

*I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);*

Contudo, desde que observados requisitos e condições para a isenção de II, prevista no art. 2º, II, “j” da Lei nº 8.032/90, os produtos importados estarão isentos de IPI na saída do estabelecimento que der saída à aeronave submetida à operação de reparo e manutenção objeto do contrato que motivou a concessão de isenção de II para peças e componentes usados nessa prestação de serviço, conforme o disposto no art. 54, XXI, do Ripi/2010:

*Art.54. São isentos do imposto:*

(...)

*XXI- os demais produtos de procedência estrangeira, nas hipóteses previstas pelo art. 2º da Lei nº 8.032, de 1990, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação (Lei nº 8.032, de 1990, art. 3º, inciso I, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso IV);*

No que tange às contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, inexistente previsão para isenção nas importações dessas mercadorias, como supõe a consultante. O que está previsto em lei é a redução a zero da alíquota aplicável para o cálculo dessas contribuições nas importações de partes, peças e componentes de aeronaves, mas somente daquelas classificadas na posição 88.02 NCM. O Poder Executivo, no uso da competência de regulamentar a utilização da alíquota zero nessas importações, a ele conferida pelo art. 8º, §§12 e 13, da Lei nº 10.865, de 2004, determinou, por meio do art. 4º, §4º, I, do Decreto nº 5.171/2004, que, no caso de esse tipo de produto ser importado por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronave classificada na posição 88.02 da NCM, cumpre à oficina apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave, bem como estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa.

**LEI nº 10.865/2004**

**Art. 8º.** *As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:*

(...)

§ 12. *Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de:*

(...)

*VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 10.925, 2004);*

(...)

*VII - partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização das aeronaves de que trata o inciso VI deste parágrafo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

(...)

§ 13. *O Poder Executivo poderá regulamentar: (Redação dada pela Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) (Vide Art. 42 da L. 12.058/2009)*

(...)

*II - a utilização do benefício da alíquota 0 (zero) de que tratam os incisos I a VII e XVIII a XXI do § 12 deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) (Vide Art. 42 da L. 12.058/2009)*

#### **Decreto nº 5.171, de 2004**

**Art. 4º** *Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação nas operações de importação de:*

(...)

*VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM; e*

*VII - partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem das aeronaves de que trata o inciso VI deste artigo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos.*

(...)

§ 3º *O disposto neste artigo, em relação aos incisos VI e VII do caput, somente será aplicável ao importador que fizer prova da posse ou propriedade da aeronave. (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)*

§ 4º *Na hipótese do § 3º, caso a importação seja promovida: (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)*

*I - por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá: (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)*

*a) apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)*

*b) estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa; (Incluído pelo Decreto nº 5.268, de 2004)*

*(...)*

Portanto, os requisitos para oficina especializada em reparo e manutenção de aeronave aplicar a alíquota zero no cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins na importação de partes, peças e componentes de aeronaves da posição 88.02 da NCM são os mesmos fixados para a comprovação do direito à isenção de II na importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves em geral.

Em relação às queixas contundentes de que a tributação das peças e componentes prejudica o setor em que atua, cumpre registrar que, apesar de ter omitido em seu relato, a consulente não deve desconhecer a previsão de alíquotas zero de II e IPI para partes de aeronaves classificáveis na posição NCM 88.03 – “Partes dos veículos e aparelhos das posições 88.01 ou 88.02”.

## **Conclusão**

Diante do exposto, concluo que:

a) para a oficina especializada importar com isenção de II peças e componentes para a prestação de serviços de revisão ou manutenção de aeronaves é necessário estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa e apresentar à autoridade aduaneira o contrato de prestação de serviços de reparo e/ou manutenção em cuja execução empregará as peças e componentes, o qual deve conter a indicação do proprietário ou possuidor da aeronave, de modo a que se tenha dados precisos sobre o serviço a ser prestado, a aeronave em que os serviços de reparo e manutenção serão executados e o seu possuidor ou proprietário;

b) a previsão de isenção de II para importar partes, peças e componentes destinados ao reparo, revisão e manutenção de aeronave é inaplicável a importação para utilização em futuro indeterminado e incerto, como no caso de importações para formação de estoques para emprego em emergências ou situações imprevistas;

c) a concessão da isenção pressupõe a apresentação de contrato que identifica o serviço a ser prestado, sendo inaceitáveis contratos genéricos, que abarcam todo tipo de serviço prestado pela oficina especializada, ou contrato de garantia na venda de aeronaves industrializadas pela consulente, que não comprova a necessidade do serviço;

d) na eventualidade de peças e componentes importados se mostrarem desnecessários para prestar os serviços previstos no contrato que amparou a concessão de isenção de II, seu emprego em qualquer outro serviço de reparo, revisão ou manutenção de aeronave antes de decorridos cinco anos contados da data de registro da DI exige que a oficina especializada obtenha autorização prévia da autoridade aduaneira para a isenção de II ser mantida;

e) se, antes de decorridos cinco anos contados da data de registro da DI, não for obtida a autorização prévia da autoridade aduaneira ou se usar os produtos importados em finalidade diferente daquela que motivou a isenção, a oficina especializada que importou peças e componentes de aeronave com isenção deve pagar previamente o II;

f) se tiver direito à isenção de II que incidiria na importação de partes e componentes de aeronaves, a consulente poderá desembaraçar as mercadorias importadas com isenção de IPI, contudo, se descumprir os requisitos e condições para a isenção de II, o IPI será devido;

g) na saída da aeronave em que foram empregadas partes e componentes importados com isenção, a oficina especializada será considerada estabelecimento equiparado a industrial, mas fará jus à isenção de IPI se não descumprir os requisitos e condições para a concessão da isenção de II;

h) os requisitos para aplicar a alíquota zero no cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins na importação de partes, peças e componentes de aeronaves da posição 88.02 NCM são os mesmos exigidos para a comprovação do direito à isenção de II na importação de partes, peças e componentes destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves em geral.

À consideração superior,

Maria Elisa Bruzzi Boechat

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

## **Ordem de Intimação**

Aprovo o parecer e a conclusão propostos.

Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

[...].

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 5 julho de 2010.

**ROBERTO DOMINGUES DE MORAES**

Chefe Substituto da SRRF06/Disit.

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 212/2009 (DOU de 16/04/09)