



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 404 - Cosit

Data 5 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Regimes Aduaneiros

REPETRO. EXTINÇÃO DA APLICAÇÃO DO REGIME. BAIXA DO TERMO DE RESPONSABILIDADE. EXTRAVIO DO BEM. RECOLHIMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUÍDOS.

O extravio de bem ao qual foi aplicado o regime aduaneiro especial do REPETRO não enseja ao beneficiário a prerrogativa de apresentar laudo pericial à autoridade fiscal competente com vistas à extinção da aplicação do regime, à redução da base de cálculo dos tributos devidos e a baixa do termo de responsabilidade e liberação da garantia, por falta de previsão legal.

Em função da impossibilidade de apresentação do bem extraviado pelo beneficiário do regime à autoridade fiscal e ante o comando normativo que determina a extinção da aplicação do REPETRO por uma das formas previstas na legislação de regência, durante a sua vigência, os tributos incidentes na operação e constituídos em termo de responsabilidade passam a ser devidos a partir do momento da ocorrência do extravio.

Dispositivos Legais: Art. 150, § 6º da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988; art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional); arts. 25, 60 e 72, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; art. 40 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010; arts. 89, 365, 649 e 709 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009; Instrução Normativa RFB nº 1.415, de 4 de dezembro de 2013.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, com fulcro no art. 2º, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formula consulta a essa RFB em nome de seus associados como se segue.

2. Diz que suas associadas realizam, tipicamente, no curso regular de suas atividades, diversas importações de bens sob o regime de admissão temporária (seja com suspensão integral dos tributos, no âmbito do REPETRO ou na modalidade de admissão para utilização econômica), na medida em que é usual o afretamento, arrendamento ou aluguel de bens de propriedade de empresas estrangeiras, para que esses possam ser utilizados no Brasil,

por determinado período de tempo, para o cumprimento das obrigações contratuais assumidas junto às empresas petroleiras.

3. Afirma que, no âmbito das suas atividades regulares, as empresas associadas praticam uma série de operações relacionadas à exploração de petróleo e gás, nas quais eventualmente há a ocorrência de perda de ferramentas e/ou equipamentos no poço. Esclarece que tais eventos ocorrem de forma acidental, isto é independentemente de culpa, durante as operações de perfuração, e acarretam o colapso das paredes do poço, com a conseqüente retenção de alguns dos equipamentos utilizados na perfuração.

4. Acrescenta que quando isso acontece, as empresas acionam seus equipamentos de "pesca" submarina, a fim de tentar resgatar o equipamento, ocorrendo, em alguns casos, ser o equipamento integralmente resgatado, e, em outros, sua perda parcial ou total, por ficarem suas partes, ou a sua integralidade, presos, de forma irreversível, à parede do poço.

5. Alega ser prática usual, quando da perda integral ou parcial dos equipamentos, a emissão de laudo técnico pelo engenheiro responsável pela operação, atestando o fato ocorrido, sendo esse o documento hábil a reportar formalmente tal evento tanto entre os envolvidos (prestador de serviços e empresa petroleira), quanto perante terceiros (como para comprovação da perda junto à seguradora, por exemplo).

6. Ressalta que como tais bens, via de regra, estão no País sob o abrigo de regime aduaneiro especial, as empresas têm como rotina a apresentação à Secretaria da Receita Federal de comunicação da ocorrência da perda no poço - devidamente instruída com o laudo acima referido, além dos documentos que deram suporte à importação e à admissão de tal equipamento em regime aduaneiro especial - acompanhada de pedido de baixa do regime.

7. Diz que na vigência da Instrução Normativa RFB nº 844, de 9 de maio de 2008, o procedimento acima era plenamente eficaz, uma vez que, de acordo com o art. 29, a perda do equipamento no poço configurava uma das hipóteses regulares de baixa do Termo de Responsabilidade correspondente à admissão do bem no REPETRO, por ser evento acidental, ao qual o beneficiário do regime não dá causa, e não configurar desvio de finalidade do bem importado ao abrigo do regime.

8. Argumenta que com o advento da IN RFB nº 1.415, de 4 de dezembro de 2013, que revogou a IN RFB nº 844, de 2008, deixou de haver na legislação específica qualquer previsão acerca do procedimento a ser adotado, por parte dos beneficiários do REPETRO, em caso de os bens contemplados com o regime serem perdidos no poço. Afirma, ademais, que não só o caso de perda dos bens foi suprimido da nova norma, mas toda e qualquer menção a outros acidentes/sinistros passíveis de ocorrência no contexto das atividades praticadas no setor de petróleo e gás.

9. Salaria que embora à primeira vista pudesse ser entendido que a modificação na redação da IN RFB nº 1.415, de 2013, comparativamente à IN RFB nº 844, de 2008, teria inviabilizado a extinção da aplicação do regime sem ônus para o beneficiário, em caso de perda no poço, tal conclusão não se coaduna com as características próprias do regime, razão pela qual entende que a hipótese de perda do bem no poço passou a ser equiparada aos casos de destruição, a que se refere o art. 25, inciso III, da IN RFB 1.415, de 2013.

10. Dessa forma, os bens perdidos no poço teriam passado a receber o mesmo tratamento dos bens em relação aos quais o importador/beneficiário requer a destruição, mas que, nesse caso, a retirada do local de sua utilização se revela inviável, podendo-se comprovar a sua inutilização por meio de laudo técnico, conforme aponta o § 3º, ainda do art. 25.

11. Diz que a se confirmar esse entendimento, caberia suscitar o teor do § 6º, também do art. 25, segundo o qual o eventual resíduo da destruição, se economicamente utilizável, deve ser objeto de reexportação ou de despacho para consumo.

12. Apontaria, no mesmo sentido, o art. 29, da Instrução Normativa RFB nº 1.361, de 21 de maio de 2013, que tratava do regime aduaneiro especial de admissão temporária subsidiariamente aplicável ao REPETRO, segundo o qual os bens objeto de sinistro, como é o caso dos equipamentos perdidos no poço, devem ser atestados por laudo emitido pelo engenheiro responsável e ter o seu valor reduzido do valor da garantia, além de ser reconhecida a extinção da aplicação do regime em relação a tais bens.

13. Na visão esposada pelo Consultante, a IN RFB nº 1.361, de 2013, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 14 de dezembro de 2015, a qual não tratou da matéria; contudo, o disposto no art. 29 da referida IN estaria regulamentado atualmente no art. 365 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, razão pela qual sua interpretação estaria autorizada pelo ordenamento aduaneiro vigente.

14. Conclui que, considerando que a perda no poço ocorre de forma acidental, sem que o importador/beneficiário lhe dê causa, que ela não acarreta desvio de finalidade, e que inviabiliza qualquer utilização econômica do bem, consistindo, pois, em uma efetiva inutilização, restaria claro que esta situação está alcançada pela disciplina do art. 25, inciso III, da IN RFB nº 1.415, de 2013, diante da falta de previsão específica, como havia na IN RFB nº 844, de 2008.

15. Ao final, indaga se está correto o entendimento de que:

- a) Por ocasião da perda de bens no poço, evento acidental que ocorre no âmbito das atividades das empresas de petróleo e gás, as empresas importadoras/beneficiárias devem continuar a providenciar a elaboração de laudo, pelo engenheiro responsável pela operação, atestando a perda integral ou parcial;
- b) Em seguida, as empresas devem apresentar à Receita Federal a comunicação da perda do poço acompanhada do referido laudo e dos documentos que suportaram a importação do bem perdido;
- c) Além disso, as empresas devem, ainda, requerer a extinção da aplicação do REPETRO em relação ao bem perdido, com a diferença apenas no enquadramento legal, devendo tal pedido ser fundamentado com base no art. 25, inciso III, da IN RFB nº 1.415, de 2013, e não mais no art. 29 da IN RFB nº 844, de 2008, que já se encontra revogado; e
- d) A extinção da aplicação do REPETRO em relação ao bem perdido, nesses casos de perda no poço, não ensejará qualquer obrigação de recolhimento dos tributos suspensos por ocasião da importação de tal bem.

Fundamentos

16. Inicialmente, cabe ressaltar que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

17. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

18. Feitas essas considerações iniciais, constata-se que a presente consulta traz a lume dúvidas acerca do enquadramento legal e dos procedimentos a serem adotados para extinção da aplicação do regime aduaneiro especial de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro) na hipótese de vir a ocorrer a perda de bem nele ingressado sob o regime de admissão temporária para utilização econômica no interior do poço de exploração de petróleo ou gás.

19. Alega a Consulente, corretamente, que a IN RFB nº 1.415, de 2013, que ora disciplina a habilitação e aplicação do regime, deixou de contemplar o tratamento antes disciplinado no art. 29 da IN RFB nº 844, de 2008, por ela revogada, e que previa, de forma específica, a extinção da aplicação do Regime e a baixa do Termo de Responsabilidade, no caso de bens perdidos ou que não pudessem ser apresentados à fiscalização.

20. Feitas tais ponderações, urge esclarecer que, por força do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedida mediante lei específica do respectivo ente tributante, que os regule com exclusividade, **in verbis**:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

21. Em atendimento a tal diretriz, vige, no ordenamento jurídico pátrio, o disposto no art. 25 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, segundo o qual na ocorrência de dano casual ou de acidente, o valor aduaneiro da mercadoria será reduzido proporcionalmente ao prejuízo, para efeito de cálculo dos tributos devidos sobre um bem que tenha sido importado sob alguma condição ou regime fiscal específico no território aduaneiro brasileiro.

22. A matéria em questão encontra-se regulamentada no art. 89 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), **in verbis**:

Art. 89. No caso de avaria, o valor aduaneiro da mercadoria será reduzido proporcionalmente ao prejuízo, para efeito de cálculo do imposto, a pedido do interessado (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 25, caput, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40).

23. Tais dispositivos prevêm, como não se pode deixar de notar, que a redução da base legal dos impostos incidentes sobre a importação de bens admitidos, sob qualquer regime aduaneiro pertinente, cinge-se a hipóteses nas quais a autoridade fiscal verifique a ocorrência de avaria do bem em decorrência de dano casual ou de acidente precedentemente ocorrido.

24. A definição do que venha a ser “avaria” passa, então, a representar relevante papel para compreensão não apenas dos contornos legais dos dispositivos acima citados, mas também para se averiguar se a hipótese levantada pela Consulente (perda do bem) adequar-se-ia ou não a eles.

25. Tal premissa se deve à constatação de que a depender da adequação ou não do conceito de “perda” aos limites de referidos dispositivos, haverá ou não redução da respectiva base de cálculo incidente sobre os bens admitidos sob o regime do REPETRO que venham a ser perdidos durante a atividade exploratória.

26. A legislação aduaneira define, no art. 649, inciso I, do Decreto nº 6.759, de 2010, o termo “avaria” como sendo qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou o seu envoltório. Uma vez verificada, haverá diminuição de sua utilidade ou função, assim como do valor aduaneiro (base de cálculo) sobre o qual incide a respectiva alíquota do imposto de importação.

26.1. Na hipótese em questão (avaria), há a prerrogativa de o interessado apresentar um laudo técnico comprobatório da extensão do dano, sobre o bem, advindo de determinada ocorrência.

27. Uma vez comprovada a avaria, admitir-se-á, à juízo da autoridade aduaneira competente, a respectiva redução do valor aduaneiro (base de cálculo) e dos tributos incidentes sobre o bem avariado, de forma a adequar o novo valor à redução da utilidade do bem avariado.

28. Além disso, caberá a redução da garantia prestada, conforme disposto no art. 365 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 2009), nos seguintes termos:

Art. 365. Quando os bens admitidos no regime forem danificados, em virtude de sinistro, o valor da garantia será, a pedido do interessado, reduzido proporcionalmente ao montante do prejuízo.

§ 1º Não caberá a redução quando ficar provado que o sinistro:

I- ocorreu por culpa ou dolo do beneficiário do regime; ou

II- resultou de o bem haver sido utilizado em finalidade diferente daquela que tenha justificado a concessão do regime.

§ 2º Para habilitar-se à redução do valor da garantia, o interessado apresentará laudo pericial do órgão oficial competente, do qual deverão constar as causas e os efeitos do sinistro.

29. A hipótese acima relatada, no entender desta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), não se confunde com a de perda ou extravio do bem. Isso se deve ao fato de que o extravio de um dado bem não implica, necessariamente, a diminuição (ou eliminação) de suas

funções, tanto assim que este pode continuar a desempenhar suas regulares funções em benefício de terceiros que passem a detê-lo.

30. Tal entendimento é corroborado pela própria legislação aduaneira, tanto assim que o art. 649 do mesmo Decreto nº 6.759, de 2009, diferencia a figura jurídica do “dano” (avaria) do instituto do “extravio” (perda):

Art. 649. Para os fins deste Decreto, considera-se (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, caput, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

I- avaria, qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou o seu envoltório;

II- extravio - toda e qualquer falta de mercadoria, ressalvados os casos de erro inequívoco ou comprovado de expedição; e

III- acréscimo, qualquer excesso de volume ou de mercadoria, em relação à quantidade registrada em manifesto ou em declaração de efeito equivalente.

Parágrafo único. Será considerada total a avaria que acarrete a descaracterização da mercadoria.

31. Some-se ao exposto que o termo de responsabilidade é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas e é o documento no qual são constituídas as obrigações fiscais cujo adimplemento fica suspenso pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais, nos termos do art. 72, **caput**, do Decreto-lei nº 37, de 1966, **in verbis**:

Art.72 - Ressalvado o disposto no Capítulo V deste Título, as obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita a regime aduaneiro especial serão constituídas em termo de responsabilidade.

(...)

§ 2º - O termo de responsabilidade é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas.

31.1. Além disso, nos termos do parágrafo único do art. 760 do Regulamento Aduaneiro quando não cumprido o compromisso assumido no termo de responsabilidade, o crédito nele constituído será objeto de exigência, com os acréscimos legais cabíveis.

32. Por outro lado, nos termos do art. 25 da IN nº 1.415, de 2013, na vigência do regime, deverá ser adotada, com relação aos bens, uma das seguintes providências, para liberação da garantia e baixa do termo de responsabilidade, **in verbis**:

Art. 25. A aplicação do regime de admissão temporária em Repetro extingue-se com a adoção de uma das seguintes providências, pelo beneficiário, que deverá ser requerida dentro do prazo fixado para a permanência do bem no País:

I - reexportação, inclusive nos casos de que tratam os incisos I e II do caput do art. 2º;

II - entrega à Fazenda Nacional, livre de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-lo;

III - destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;

IV - transferência para outro regime aduaneiro especial, observado o disposto na legislação específica; e

V - despacho para consumo.

33. Não tomada qualquer das providências elencadas no parágrafo 32 na vigência do REPETRO, o Termo de Responsabilidade será objeto de exigência. Não é escusado ressaltar que o extravio de bem ao qual foi aplicado o regime de REPETRO inviabiliza a tomada de qualquer das providências acima mencionadas.

34. Há que se salientar, por fim, que esta última consequência independe de quaisquer considerações quanto à culpa ou não do beneficiário do regime no extravio do bem sob o Repetro, conforme se depreende da leitura do art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,- Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Conclusão

35. À luz do que estatui o ordenamento aduaneiro brasileiro, responde-se às perquirições da Consulente da seguinte maneira:

- a) O extravio de bem ao qual foi aplicado o regime aduaneiro especial do REPETRO não enseja ao beneficiário a prerrogativa de apresentar laudo pericial à autoridade fiscal competente com vistas à extinção da aplicação do regime, à redução da base de cálculo dos tributos devidos e a baixa do termo de responsabilidade e liberação da garantia, por falta de previsão legal; e
- b) Em função da impossibilidade de apresentação do bem extraviado pelo beneficiário do regime à autoridade fiscal e ante o comando normativo que determina a extinção da aplicação do REPETRO por uma das formas previstas na legislação de regência, durante a sua vigência, os tributos incidentes na operação e constituídos em termo de responsabilidade passam a ser devidos a partir do momento da ocorrência do extravio.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

SAULO DE SOUZA QUINTÃO
Auditor Fiscal da RFB

De acordo. À consideração do senhor Coordenador da Coordenação de Tributos sobre o Comércio Exterior (Cotex).

(assinado digitalmente)

FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor Fiscal da RFB- Chefe da Divisão de Tributos sobre o Comércio Exterior

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor Fiscal da RFB – Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit