

**COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO****Solução de Consulta Interna nº 12- Cosit**

Data 31 de agosto de 2018

Origem COORDENAÇÃO -GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA

Assunto: Imposto sobre a Exportação - IE

Ementa: O fornecimento de combustível, lubrificante e de outras mercadorias destinadas ao uso e consumo de bordo em embarcação ou aeronave de bandeira brasileira ou estrangeira, exclusivamente de tráfego internacional, constitui uma operação de exportação.

Dispositivos Legais: arts. 237 e 153, inciso II, da Constituição Federal; arts. 33 e 34 do Decreto-lei nº 37, de 1966; art. 1º do Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, e arts. 3º, 5º, 8º e 26 do Regulamento Aduaneiro.

Relatório

e-Processo nº 10030.000544/0818-18

Trata a presente consulta acerca do fornecimento de combustível, lubrificantes e outras mercadorias destinadas ao uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações de bandeira nacional e estrangeira, em tráfego internacional, de que tratam as Instruções Normativas SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, e RFB nº 1.702, de 21 de março de 2017.

2. A consulente relata que o entendimento de que essas operações são enquadradas como exportação não é compartilhado pelo Estado de São Paulo, que veda a utilização do grupo 7 do CFOP (saídas ou prestações de serviços para o exterior) nas notas fiscais para essas operações, o que gera confronto com as normas vigentes supramencionadas, que consideram a venda dessas mercadorias uma operação de exportação, sendo então necessária emissão de nota fiscal específica para esse fim.

3. Diante da divergência de entendimento, formula a seguinte pergunta:

A venda de combustível, lubrificantes e outras mercadorias para uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações de bandeira brasileira ou estrangeira, em tráfego internacional, é considerada exportação?

Fundamentos

4. O aspecto crucial para a análise da questão é o fato de se tratar de mercadorias para uso e consumo em aeronaves e embarcações em viagem internacional, aportadas em zona primária, local em que ficam submetidas ao controle aduaneiro.

5. Nos termos do art. 237 da Constituição Federal “A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda”. Para fins de exercer esse controle, o Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, em seu art. 33, estabelece a jurisdição dos serviços aduaneiros,

nos seguintes termos:

Art. 3º A jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se por todo o território aduaneiro e abrange (Decreto-Lei no 37, de 18 de novembro de 1966, art. 33, **caput**):

I - a zona primária, constituída pelas seguintes áreas demarcadas pela autoridade aduaneira local:

- a) a área terrestre ou aquática, contínua ou descontínua, nos portos alfandegados;
- b) a área terrestre, nos aeroportos alfandegados; e
- c) a área terrestre, que compreende os pontos de fronteira alfandegados; e

6. Na sequência, temos o Regulamento Aduaneiro (RA), Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, o qual regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Em seu art. 5º, o RA estabelece a necessidade de alfandegamento das áreas de zona primária, para fins de controle aduaneiro, da seguinte forma:

Art. 5º Os portos, aeroportos e pontos de fronteira serão alfandegados por ato declaratório da autoridade aduaneira competente, para que neles possam, sob controle aduaneiro:

- I - estacionar ou transitar veículos procedentes do exterior ou a ele destinados;
- II - ser efetuadas operações de carga, descarga, armazenagem ou passagem de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas; e
- III - embarcar, desembarcar ou transitar viajantes procedentes do exterior ou a ele destinados.

7. Por fim, o RA prevê em seu art. 8º que somente nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados poderá efetuar-se a entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas e no art. 26 que a entrada ou a saída de veículos procedentes do exterior ou a ele destinados só poderá ocorrer em porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado. Veja abaixo os termos exatos da referida regulamentação:

Art. 8º Somente nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados poderá efetuar-se a entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 34, incisos II e III).

Art. 26. A entrada ou a saída de veículos procedentes do exterior ou a ele destinados só poderá ocorrer em porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado.

§ 1º O controle aduaneiro do veículo será exercido desde o seu ingresso no território aduaneiro até a sua efetiva saída, e será estendido a mercadorias e a outros bens existentes a bordo, inclusive a bagagens de viajantes.

§ 2º O titular da unidade aduaneira jurisdicionante poderá autorizar a entrada ou a saída de veículos por porto, aeroporto ou ponto de fronteira não alfandegado, em casos justificados, e sem prejuízo do disposto no § 1º.

8. Nos termos acima transcrito, infere-se que a legislação tributária e aduaneira vigente, para cumprir o comando constitucional constante do art. 237 da CF e dar efetividade para a fiscalização aduaneira do comércio exterior, estabeleceu os valores que devem ser tutelados pelo Estado. Neste caso, por meio do controle aduaneiro de zona primária, a administração aduaneira controla três ocorrências:

- a) a movimentação de **Veículos Transportadores**;

b) a entrada e a saída de **Mercadorias**; e

c) o trânsito de **Pessoas**.

9. A questão apresentada diz respeito ao enquadramento da operação de fornecimento de combustível, lubrificantes e outras mercadorias para uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações em tráfego internacional. Conforme acima demonstrado, nos portos e aeroportos alfandegados, as embarcações e aeronaves em trânsito internacional, quer sejam de bandeira nacional ou estrangeira, são consideradas veículos transportadores. Nesta condição são enquadrados, uma vez que são aeronaves e embarcações procedentes do exterior ou e ele destinadas cujo objetivo é ou foi o transporte internacional de mercadorias e/ou pessoas.

10. Nos termos do art. 153 da Constituição Federal, a União pode instituir impostos sobre a “exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados”. O Decreto-Lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977, ao instituir o imposto de exportação, assim estabeleceu em seu art. 1º, in verbis:

Art.1º - O Imposto sobre a Exportação, para o estrangeiro, de produto nacional ou nacionalizado tem como fato gerador a saída deste do território nacional.

11. Como se pode perceber, o termo “exportação” pressupõe a saída da mercadoria do território nacional. Assim, como regra geral, nos é forçoso concluir que as operações de fornecimento de mercadorias, tais como combustível, lubrificantes e outras mercadorias para uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações em tráfego internacional pressupõem a saída destas do território nacional. Veja-se que as ditas mercadorias utilizadas para uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações obrigatoriamente ingressarão na zona primária e efetivamente sairão do território nacional, uma vez que seu destino é um veículo transportador em viagem internacional, o que caracteriza indubitavelmente essa operação com uma exportação.

Conclusão

12. Considerando todo o acima exposto e com base no disposto nos arts. 237 e 153, inciso II, da Constituição Federal, nos arts. 33 e 34 do Decreto-lei nº 37, de 1966, no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, e nos arts. 3º, 5º, 8º e 26 do Regulamento Aduaneiro não resta dúvida de que as operações de fornecimento de combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias para o uso e consumo de bordo em aeronaves e embarcações, quer sejam de bandeira brasileira ou estrangeira, exclusivamente de tráfego internacional, constituem uma operação de exportação.

Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

Assinado digitalmente

FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dicex

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

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora da Cotin

Aprovo. Divulgue-se e publique-se nos termos do § 2º do art. 8º e observada a ressalva do § 5º do art. 6º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 31/08/2018 11:15:00.

Documento autenticado digitalmente por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 31/08/2018.

Documento assinado digitalmente por: FERNANDO MOMBELLI em 31/08/2018, CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA em 31/08/2018 e FAUSTO VIEIRA COUTINHO em 31/08/2018.

Esta cópia / impressão foi realizada por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 31/08/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP31.0818.12209.1G2L

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
46880C5FCDDD0B9C59E3B9C2010278697BF8CABBC01587064477CCD953F38C1F**