



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** : 10245.000144/94-18  
**Recurso n°** : 130.693  
**Acórdão n°** : 301-32.510  
**Sessão de** : 22 de fevereiro de 2006  
**Recorrente** : TAM - TÁXI AÉREO MARÍLIA S/A.  
**Recorrida** : DRF/BOA VISTA/RR

**SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INFRAÇÃO AO DUPLO  
GRAU DE JURISDIÇÃO.**

Conquanto o Termo de Responsabilidade seja título hábil a conferir certeza e liquidez ao crédito tributário, é inescapável para aperfeiçoamento de sua exigibilidade que se observe, quanto aos créditos tributários da União, o rito processual previsto no Decreto 70.235/72, com estrita observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa assegurados constitucionalmente. No presente caso não houve julgamento em primeira instância administrativa, sendo direito do contribuinte o duplo grau de jurisdição quanto ao exame da matéria de mérito que buscou caracterizar inadimplência e prática de infrações.

**RETORNAR À PRIMEIRA INSTÂNCIA PARA APRECIÇÃO  
DA IMPUGNAÇÃO, TOMANDO AS RAZÕES DE RECURSO  
COMO ADITAMENTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso com retorno à DRJ para julgamento em 1º grau, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Luiz Roberto Domingo declarou-se impedido.

  
**OTACÍLIO DANIAS CARTAXO**  
Presidente

  
**CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO**  
Relator

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

Formalizado em: **28 ABR 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann e Irene Souza da Trindade Torres. Fez sustentação oral o advogado Dr. Hélio Barthen Neto.

21

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Execução de Termo de Responsabilidade da DI 000114/93, conforme notificação de fls. 01/03, vez que, no curso de fiscalização aduaneira ter sido constatado desvio de finalidade da aeronave admitida temporariamente no país, sob o regime aduaneiro especial de Admissão Temporária.

Constatou-se que a Recorrente praticou desvio de finalidade para as aeronaves internadas em admissão temporária, cedendo-as através de contratos de locação, por cessão com débito de despesas inerentes à aeronave para terceiros.

Fundamenta-se a exigência no Decreto-lei 37/66, 291, alínea "a", "b"; 290 a 313, 521, II, b, 312 e 526 do Decreto 91.030/85.

Consta às fls. 01/12, entre outros documentos, Declaração de Importação nº 000114, Termo de Responsabilidade, bem como Pedido de Prorrogação de Prazo da Admissão Temporária, de forma que coincidissem com o vencimento do contrato de Arrendamento Operacional (sem opção de compra) da aeronave.

Com o intuito de analisar e emitir parecer sobre referido Pedido de Prorrogação do prazo de admissão temporária propôs-se a verificação da aeronave, de forma a constatar se a mesma estava sendo utilizada na finalidade para a qual fora importada, bem como a apresentação de documentos para juntada no processo.

Intimada, a empresa apresentou os documentos de fls. 16/84, deixando somente de apresentar o Relatório de Operações efetuadas pela aeronave, alegando inexistir tal documento, além de ser inviável sua execução (fls. 86).

Concedida a prorrogação do prazo, conforme documentos de fls. 89/90, através do ato de fiscalização aduaneira realizado na empresa pela Inspeção da Receita Federal em São Paulo, constatou-se que a empresa sublocou para terceiros a aeronave objeto da DI nº 000114 (v. documentos de fls. 91 a 101, extraídos do processo de representação nº 10.314.002269/94-31), descumprindo, dessa forma, os termos do artigo 521, II, b, e 526, II do Regulamento Aduaneiro.

Intimada da notificação de fls. 104, em tempestiva impugnação a Recorrente apresenta, em suma, os seguintes argumentos:

- é indevida e improcedente a execução do termo de responsabilidade em questão, uma vez que, contrariamente ao que consta da conclusão do despacho que determina essa providência, a utilização da aeronave importada pela impugnante vem sendo realizada de acordo com a finalidade que

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

justificou a concessão do regime e dentro das suas atividades operacionais, as quais são disciplinadas e fiscalizadas pelo DAC- Departamento de Aeronáutica Civil;

- a multa aplicada não pode ser cobrada por absoluta falta de identidade entre os fatos descritos na norma, que prevê a penalidade, e aqueles constantes dos autos;

- no caso da aeronave importada pela impugnante, a concessão do regime não foi vinculada ao seu emprego em qualquer atividade específica, tanto que o item 4 do inciso II e o item 55 da Instrução Normativa 136/87, que serviram de fundamento para a admissão temporária dos bens, em nenhum momento vincula a fruição do benefício pelos importadores de aeronaves, à sua utilização em qualquer finalidade específica;

- o regime em questão beneficia o bem e não a sua destinação, uma vez que atendidos os requisitos necessários à sua concessão, não há que se falar em desvio de finalidade na utilização como circunstância ensejadora da cobrança de tributos ou de multa por falta de GI;

- embora a concessão do regime à importação realizada pela impugnante não estivesse condicionada à sua futura utilização em determinada finalidade, não se pode deixar de ressaltar que no Campo 24 da DI- Declaração de Importação consta a declaração expressa de que a aeronave importada se destinava ao transporte aéreo de carga e passageiros;

- sendo essa a finalidade de que trata o art. 309, IV, do Regulamento Aduaneiro, fica evidente que só se poderia falar em desvio de finalidade se a respectiva aeronave fosse empregada em atividade diferente do transporte de pessoas e cargas, o que é praticamente impossível diante das características do bem importado;

- tendo em vista que a aeronave em questão está sendo utilizada no transporte aéreo de passageiros e/ou carga, é evidente a total improcedência da alegação de desvio de finalidade constante do despacho de fls. 103;

- fica ainda mais evidente o equívoco cometido se os fatos forem analisados a partir do conceito de "aeronave" adotado pela legislação vigente, o qual se encontra explicitado no art. 106 do Código Brasileiro de Aeronáutica, aprovado pela Lei 7.565/86, pois, diante do referido dispositivo, conclui-se que a aeronave que deu origem ao termo de responsabilidade, ora executado, enquadra-se no conceito de aeronave privada, a qual vem sendo efetivamente utilizada com a mesma finalidade com que foi importada, isto é, no transporte de pessoas ou coisas;

- além de estar sendo utilizada no transporte de passageiros e cargas, a aeronave importada pela Impugnante vem sendo empregada em suas atividades, de conformidade com as operações de uma empresa de táxi aéreo;

2

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

- ainda que se admitisse que a “finalidade” estivesse ligada ao emprego do bem nas suas atividades empresariais para a qual ele foi importado, o que se admite apenas para argumentar, também sob esse aspecto seria improcedente a execução;

- a cessão da aeronave a terceiro, através do contrato de sub-locação, mencionado na representação, é operação usualmente praticada pelas empresas de táxi-aéreo, sendo assim, inerente e compatível com o desenvolvimento regular das atividades sociais da Impugnante;

- a impugnante é empresa de táxi aéreo, cuja prestação de serviços implica, necessariamente, na cessão de suas aeronaves para terceiros, a qual muitas vezes é desacompanhada de tripulação, dependendo das características da operação contratada com o cliente;

- as empresas que exploram serviços de táxis-aéreos dependem de prévia autorização de funcionamento e suas atividades estão sujeitas a fiscalização do Ministério da Aeronáutica, tal como se verifica pelo conteúdo dos artigos 1800 e 200 do Código Brasileiro da Aeronáutica (Lei 7565/86);

- pelo teor dos dispositivos reproduzidos, ao definir a atividade de táxi aéreo, o próprio legislador deixou claro que o transportador, no exercício de suas atividades, permitirá a utilização de sua aeronave pelo “usuário” durante o tempo em que ela estiver sendo por ele utilizada;

- as empresas de táxi aéreo tem seu funcionamento regulamentado e disciplinado pelo Ministério da Aeronáutica, através das “Instruções Reguladoras de Táxi Aéreo”, aprovadas pela Portaria nº 1293/CM5, de 21/10/80, do Ministro da Aeronáutica (arts. 1º e 2º);

- da análise de referidos textos normativos, conclui-se que as empresas de táxi aéreo, em suas atividades específicas, podem prestar serviços de diversas maneiras, inclusive transferindo o uso da aeronave a um cliente piloto;

- essas normas permanecem vigentes até hoje, uma vez que a publicação da Lei nº 7565/86, que aprovou o atual Código Brasileiro de Aeronáutica, não é com elas conflitantes;

- o mencionado Código, em seus arts. 122, 123, I, III e IV, 127 e 133, trata da exploração das aeronaves e sobre contratos típicos sobre aeronave, restando claro, portanto, que a sub-locação (ou sub-arrendamento) de aeronaves é operação compatível e inerente às atividades operacionais da impugnante, de modo que a sua realização não pode implicar em desvio de finalidade capaz de dar margem à cobrança da multa exigida no presente processo;

- conquanto, academicamente, possa haver quem prefira esta ou aquela expressão (locação ou arrendamento), a verdade é que a operação realizada

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

pela impugnante é exatamente aquela prevista e autorizada pelo Código Brasileiro de Aeronáutica;

- além das atividades e dos contratos típicos constantes do Código Brasileiro de Aeronáutica e das normas baixadas pelo Ministério da Aeronáutica, as empresas de táxi aéreo podem exercer atividades correlatas a esses serviços, para tanto, basta que tais atividades constem dos seus estatutos sociais, que são arquivados junto ao DAC- Departamento de Aviação Civil, tanto por ocasião da concessão, da ocasião da autorização, como por ocasião de sua alteração, cujo arquivamento nos órgãos próprios dependem de prévia aprovação daquele órgão;

- os estatutos sociais juntados à presente impugnação, demonstram que, além da execução de serviços de transporte aéreos, na modalidade táxi-aéreo, a impugnante está autorizada a exercer outras atividades correlatas a essa modalidade de serviço;

- alugar/arrendar a aeronave por 1 (uma) hora, 10 (dez) horas, 6 (seis) meses ou qualquer outro período – desde que para o transporte de cargas e/ou passageiros – é utilizar o bem dentro da finalidade peculiar às operações da impugnante;

- a multa cobrada não é devida, pois os dispositivos regulamentares que lhe dão suporte não se aplicam ao presente caso, antes de mais nada, porque a aeronave em questão foi regularmente importada e desembarçada, além disso, conforme consta do próprio termo de responsabilidade, a emissão de guia de importação, para essa importação, foi dispensada por força da Instrução Normativa SRF nº 136/87, item 8-c;

- não se pode admitir que um suposto desvio de finalidade dos bens importados – que não ocorreu - seja equiparado e penalizado como infração administrativa ao controle das importações, cuja gravidade é indiscutível, pois, não tivesse sido importada regularmente, a própria Receita Federal não teria concedido o Regime Aduaneiro de Admissão Temporária.

Pelo exposto, deve ser julgada indevida a cobrança constante da Execução do Termo de Responsabilidade, com o conseqüente arquivamento do presente.

Protesta pela produção de todas as provas que se fizerem necessárias.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal em Boa Vista, esta entendeu pelo prosseguimento da cobrança até a etapa final, conforme decisão de fls. 126, uma vez que, conforme IN/SRF nº 058/80, “descabe apreciação das questões invocadas pela interessada, posto que referida IN limita à consideração da autoridade administrativa apenas as questões relativas à liquidação do crédito e reexame dos prazos”.

2

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

Intimada da decisão a contribuinte apresentou tempestivo Recurso Voluntário (fls. 130/149), reiterando todos os argumentos, fundamentos e pedidos de sua Peça Impugnatória e, acrescentando, em suma, que:

- ao manter a multa equivalente a 100% do valor do II a decisão de primeira instância incidiu em pelo menos dois equívocos;

- o primeiro em razão de que a multa constante do termo de responsabilidade é de 50% do valor do imposto, e não de 100%, conforme consta na intimação recebida pela impugnante;

- o segundo é que a mencionada penalidade não se aplica ao caso, uma vez que a mesma é prevista para os casos de não retorno ao exterior dos bens objeto do regime no prazo de sua concessão, enquanto a presente execução diz respeito a suposto desvio de finalidade dos bens importados, o qual será devidamente demonstrado que não ocorreu;

- do total do crédito tributário exigido na presente execução, se encontram computados correção monetária e acréscimos cuja adequação e legalidade a recorrente não pode averiguar, diante da ausência do respectivo demonstrativo e da menção da legislação que fixa os critérios utilizados;

- alega a autoridade julgadora que a Instrução Normativa SRF nº 58/80 não autorizaria a apreciação dos relevantes argumentos jurídicos apresentados pela impugnante em sua impugnação, tendo em vista o que dispõe o seu item 5, todavia, prevalecendo esta restrição, resta frontalmente violado o direito de ampla defesa da recorrente, o qual se encontra albergado nos incisos XXXIV, aliena "a" e LV do artigo 5º da Constituição Federal;

- pretende ver apreciados e julgados os argumentos apresentados em sua impugnação, eis que a execução do termo de responsabilidade em discussão foi determinada em decorrência de equívoco na interpretação das normas legais aplicáveis à matéria, face às atividades operacionais da recorrente;

- no que se refere à aeronave importada pela recorrente, mister se faz esclarecer que a admissão temporária da mesma foi concedida com base na previsão contida no inciso III, do item 4 e no item 55 da Instrução Normativa nº 136/87, ocorre que, em nenhum momento a fruição do benefício pelos importadores de aeronaves está vinculada a sua utilização em determinada finalidade, de modo que no presente caso, o regime de admissão temporária beneficia o bem em si, independentemente, da sua destinação;

- se a Receita Federal quisesse vincular a concessão do regime a utilização da aeronave em determinada finalidade, teria sido explícita como foi em diversos outros itens da mencionada Instrução Normativa nº 136/87, como é o caso dos incisos do item 4;

2

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

- se a lei não criou nenhuma exigência quanto à finalidade de utilização dos bens, não cabe a fiscalização fazê-lo no intuito de exigir tributo que se encontra suspenso por força do regime de admissão temporária;

- para que fosse devida a execução do termo de responsabilidade relativo à aeronave objeto do presente processo, mister se faria que a legislação vigente vinculasse a concessão do regime ao seu emprego em determinada finalidade;

- as normas que regulamentam a atividade das empresas de táxi aéreo, autorizam expressamente a prestação de serviços através da transferência do uso a um cliente piloto, que utiliza em forma de aluguel;

- uma vez que o principal (tributo) não é devido, é evidente que as penalidades constantes do termo de responsabilidade e os respectivos acréscimos, que lhe são acessórios, também são indevidos;

- como a hipótese em discussão no presente processo não diz respeito à lançamento de ofício, resta evidente a inaplicabilidade da penalidade prevista no art. 4º da Lei nº8218/91;

- no presente caso, nem mesmo a multa de 50% do valor do imposto de importação prevista no artigo 521, inciso II, alínea "b", do Regulamento Aduaneiro, pode ser aplicada;

- o prazo de permanência da aeronave ainda não se esgotou, de modo que ainda não ocorreu o termo final do regime constante do termo de responsabilidade executado, dessa forma, não há como se justificar a imposição de multa à impugnante pela falta de retorno ao exterior dos referidos bens, com base no artigo 521, inciso II, alínea "b" do Regulamento Aduaneiro;

- salta aos olhos o descabimento da cobrança da multa cambial calculada sobre o valor da mercadoria, uma vez que a aeronave foi regularmente importada e desembaraçada;

- maior absurdo é pretender penalizar a recorrente por importar mercadoria sem guia de importação, quando a sua emissão foi dispensada por ato da própria Receita Federal;

- a notificação que deu início à presente execução foi enviada à recorrente desacompanhada dos demonstrativos de cálculo da atualização monetária e apuração e cálculo dos juros que compõem o crédito tributário, bem como de sua respectiva conversão em UFIR's, sendo que nem mesmo nos presentes autos a recorrente logrou êxito em encontrá-los;

- a inexistência desse demonstrativo impede que a recorrente possa aferir a adequação do valor que lhe é cobrado através da presente execução, uma vez que desconhece não só os índices utilizados, como também o termo inicial utilizado para o cálculo dessa correção e dos juros de mora constantes da notificação;

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

- resta claro, portanto, que a ausência desse demonstrativo e das respectivas informações implicam em flagrante violação do direito de ampla defesa constitucionalmente assegurado à recorrente;

- como pode a recorrente se certificar que os procedimentos determinados pelo art. 54 da Lei nº 8383/91 foram devidamente observados, por ocasião da apuração do crédito tributário executado, senão através da análise e conferência dos respectivos demonstrativos de cálculo;

- como a presente execução tem como fundamento a suposta ocorrência de desvio de finalidade de bem submetido ao regime de admissão temporária, o termo inicial dos juros de mora é a data em que teria ocorrido o mencionado desvio, sendo portanto, imprescindível a apresentação dos demonstrativos em questão para que a recorrente possa constatar a sua adequação;

- a notificação também adota fundamentos legais totalmente inaplicáveis à espécie dos autos, conforme se pode verificar do teor dos artigos 59 da Lei nº 8.383/91 e 84 da Lei nº 8981/95;

- tais dispositivos legais não podem ser invocados como fundamento para cálculo de quaisquer acréscimos legais, uma vez que o desembaraço aduaneiro da aeronave constante do termo de responsabilidade ocorreu em data anterior à vigência das respectivas leis, conforme comprova a Declaração de Importação constante dos autos;

- na hipótese de ser mantido o entendimento que considerou ter havido desvio de finalidade na utilização da aeronave, deve ser afastada a cobrança das multas e acréscimos constantes da notificação, sob pena de afronta ao princípio da legalidade e violação do seu direito de ampla defesa.

Por suas razões, requer a reforma da decisão de primeira instância, para que seja declarada a improcedência da execução do termo de responsabilidade, determinando-se o seu respectivo arquivamento.

Consta "Instrumento Particular de Sub-locação Aeronave", às fls. 154/156 dos autos, e cópia do Parecer MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX/Nº08/14 às fls. 157/158.

Em obediência ao despacho de fls. 159/160, os autos foram encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, donde foi determinada a inscrição da dívida.

Diante do Termo de Inscrição de Dívida Ativa (às fls. 166) , o contribuinte apresentou a petição de fls. 167/172, na qual aduz que o débito foi inscrito sem que nenhum órgão tenha se manifestado sobre os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente.

γ

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

O débito fiscal, alega, também não poderia ter sido inscrito sem que tivesse sido regularmente notificada dos despacho que determinou a remessa dos autos à PFN.

Por tais motivos, pleiteia pelo cancelamento da inscrição do débito na dívida ativa da União, tendo em vista que a exigibilidade se encontra suspensa, nos termos do art. 151, III, c/c. art. 33 do Decreto 70.235/72, bem como o encaminhamento dos autos para o E. Terceiro Conselho de Contribuintes, para julgamento do recurso voluntário.

Anexados aos autos os documentos de fls. 174/194, relativos ao Mandado de Segurança nº98.0035855-2, donde foi deferida liminar “para considerar suspensa a exigibilidade do crédito tributário dos dezoito processos administrativos citados na inicial, até notificação da impetrante do resultado dos recursos por ela apresentados”.

Despacho da Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 198 propondo a remessa dos autos ao Terceiro Conselho de Contribuinte, bem como demais providências quanto à inscrição do débito na dívida ativa da União.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro para julgamento.

É o relatório.

7

Processo nº : 10245.000144/94-18  
Acórdão nº : 301-32.510

## VOTO

Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Adotarei aqui fundamentalmente o voto-condutor do Acórdão nº 303-32.018, proferido pelo eminente Conselheiro Dr. Nilton Luiz Bartoli, Relator, pois trata-se da mesma matéria e do mesmo contribuinte.

O Termo de Responsabilidade, por definição contida no artigo 72, parágrafo 2º, do Decreto-lei nº 37/66, alterado pelos Decretos-leis nºs 1.223/72 e 2.472/88, é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional, com relação às obrigações fiscais objeto da garantia em suspenso, cujo inadimplemento determina a prévia execução administrativa, na forma de ato normativo da Secretaria da Receita Federal e seqüente encaminhamento à cobrança judicial (art. 548, 1º e 2º do Regulamento Aduaneiro).

A normatização se deu através da IN 58, de 27/05/80, que aborda especificamente a execução de Termos de Responsabilidade, dispondo expressamente que se não comprovado o pagamento na data assinalada pela notificação, o processo será de plano remetido para cobrança judicial.

No entanto, conquanto o Termo de Responsabilidade, por presunção legal, seja título hábil a conferir certeza e liquidez ao crédito tributário, é inescapável para aperfeiçoamento de sua exigibilidade que se observe, quanto aos créditos tributários da União, o rito processual previsto no Decreto 70.235/72, com estrita observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa assegurados constitucionalmente.

Ainda, no presente caso, que não houve julgamento do mérito em primeira instância administrativa, sendo direito do contribuinte a efetividade do duplo grau de jurisdição quanto ao exame da matéria de mérito que caracterizou inadimplência e prática de infrações, das quais resultaram a exigência de crédito tributário e multas.

Face ao exposto e considerando que o tumultuado processamento do feito não ensejou a apreciação da impugnação pelo órgão competente, e a fim que sejam preservados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa, que

Processo n° : 10245.000144/94-18  
Acórdão n° : 301-32.510

obrigam a submissão da matéria ao duplo grau de jurisdição, não conheço do recurso, votando pelo retorno do feito à repartição de origem, para apreciar a Impugnação, tomando as razões do recurso como aditamento à Impugnação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2006

  
CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator