



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10245.000480/92-45
Recurso nº	130.695 De Ofício
Matéria	ADMISSÃO TEMPORÁRIA
Acórdão nº	301-34.074
Sessão de	16 de outubro de 2007
Recorrente	DRF/BOA VISTA/RR
Interessado	TAM - TÁXI AÉREO MARÍLIA S/A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 04/12/1991

Ementa: ADMISSÃO TEMPORÁRIA. Não pode ser considerado desvio de finalidade, para fins de aplicação de multa, a locação de aeronave ingressada no País sob o regime de admissão temporária.

A utilização do bem foi feita não fere qualquer cláusula do Termo de Responsabilidade.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Davi Machado Evangelista (Suplente), Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e João Luiz Fregonazzi. Estiveram presentes os Procuradores da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa e José Carlos Brochini. Presente o advogado Dr. Hélio Barthem Neto OAB/SP nº 192.445.



Relatório

Trata-se de crédito tributário constituído através do Termo de Responsabilidade vinculado à Declaração de Importação – DI n.º 000093/91 (fls. 03/05), nos termos da notificação de fls. 36, no valor de R\$ 885.486,12 (valor consolidado para o pagamento em 30/11/2006 – fls. 245), pelo fato de ter sido constatado, pela fiscalização aduaneira, desvio de finalidade de uso de aeronave admitida temporariamente no país sob Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária.

A empresa TAM – Táxi Aéreo Marília apresentou pedido de prorrogação de prazo de admissão temporária (fl. 01) da aeronave marca Cessna, tipo 208 A, Caravan I, n.º de série 208 A – 0033, como motor marca Pratt & Whitney tipo PT6A – 114, n.º série PCE – 17039, objeto da DI n.º 000093/91, em virtude do contrato de aluguel firmado ter período de 59 meses, até a data de 04/11/96.

A Delegacia da Receita Federal em Boa Vista prorrogou o prazo de Regime Especial de Admissão Temporária até 04/11/96 (fls. 23), conforme requerido pela empresa.

Em virtude da realização de fiscalização aduaneira na empresa TAM, foi constatado que a mesma sublocou para terceiros a aeronave objeto da DI 000093/91, descumprindo assim, os termos do artigo 291-b e do artigo 312 do Regulamento Aduaneiro, já que a substituição do beneficiário do regime foi efetuado à revelia da autoridade aduaneira, procedeu-se à execução de Termo de Responsabilidade.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 42/56) alegando os seguintes fundamentos:

- 1) o regime especial de admissão temporária beneficia o bem e não a sua destinação. Dessa forma, uma vez atendidos os requisitos necessários à concessão do regime, não há que se falar em desvio de finalidade na utilização como circunstância ensejadora da cobrança dos tributos que se encontram suspensos;*
- 2) ademais, no campo 24 da DI consta declaração expressa que as aeronaves importadas se destinavam a utilização no transporte aéreo de carga e passageiros. Ocorre que, referidas aeronaves estão sendo utilizadas para o transporte de passageiros e/ou carga;*
- 3) a cessão das aeronaves a terceiros através de contratos de sublocação é operação usual, inerente e compatível com o desenvolvimento regular das atividades de uma empresa de táxi aéreo;*
- 4) as atividades do táxi aéreo estão sujeitas a fiscalização do Ministério da Aeronáutica, nos termos dos artigos 180 e 220 do Código Brasileiro da Aeronáutica. De acordo com esses artigos, 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;*
- 5) as empresas de táxi aéreo tem seu funcionamento regulamentado e disciplinado pelo Ministério da Aeronáutica através das Instruções*



Reguladoras dos Serviços de Táxi Aéreo aprovadas pela Portaria n.º 1293/CM5, de 21/10/80, em seus artigos 1.º e 2.º;

6) o Código Brasileiro da Aeronáutica, em seu artigo 122, dispõe que a empresa de táxi aéreo pode sub-arrendar as aeronaves;

7) alega que não há diferença entre o contrato de locação, mencionado pelo auditor, e de arrendamento, feito pela empresa.

A Delegacia da Receita Federal em Boa Vista proferiu decisão negando seguimento à impugnação (fls. 54), uma vez que descabe a apreciação de questões invocadas pela impugnante, posto que a IN SRF n.º 058/80 limita-se à consideração da autoridade administrativa apenas questões relativas à liquidação do crédito e reexame de prazos.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.63/82) alegando 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.

No mais, alega que a mencionada penalidade não se aplica ao presente 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.

Por fim, aduz que a multa cambial prevista no artigo 526, inciso II do Regulamento Aduaneiro não deve ser mantida, uma vez que sua cobrança se dá quando ocorre a importação de mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente. A aeronave objeto do termo de responsabilidade em execução foi regulamente importada e desembaraçada.

Em 19/09/96 a contribuinte apresentou petição requerendo seja autorizada a reexportação da aeronave, tendo em vista que o referido bem não está vinculado a qualquer tipo de garantia do crédito tributário.

Foi proferida decisão pela Delegacia da Receita Federal indeferindo (fls.123) o pedido de reexportação, nos termos do item 11 do Parecer Normativo 53-CST, de 08/10/97, publicado no DOU de 09/10/87, e consoante os artigos 307 e 439 do Regulamento Aduaneiro.

A DRF em Boa Vista propôs o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição do débito em dívida ativa. A Procuradoria procedeu à inscrição, conforme Termo de Inscrição em Dívida Ativa de fls.160/172.

A contribuinte apresentou petição (fls.173/178) informando que a execução sumária do termo de responsabilidade prevista na IN SRF n.º 58/80 não é mais admitida pelo ordenamento jurídico, uma vez que a Constituição Federal assegura expressamente o direito do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual quer seja encaminhado o processo ao Conselho de Contribuintes para julgamento do recurso, bem como seja cancelada a inscrição em dívida ativa, tendo em vista que o crédito tributário encontra-se com a exigibilidade suspensa.

O Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão (fls.225/231) não conhecendo do recurso voluntário interposto, tendo em vista que não houve julgamento de 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. Dessa forma, o processo retornou à Primeira Instância para apreciação da impugnação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza (fls.246/260) julgando o lançamento improcedente, uma vez que a sublocação de aeronave admitida sob Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária não representa, a priori, desvio de finalidade, a menos que seja demonstrado que referido equipamento não foi utilizado em conformidade com os fins originariamente compromissados.

Assim sendo, o processo foi novamente encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento do recurso de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Trata-se de crédito tributário constituído através do Termo de Responsabilidade vinculado à Declaração de Importação – DI n.º. 000093/91 (fls. 03/05), nos termos da notificação de fls. 36, no valor de R\$ 885.486,12 (valor consolidado para o pagamento em 30/11/2006 – fls. 245), pelo fato de ter sido constatado, pela fiscalização aduaneira, desvio de finalidade de uso de aeronave admitida temporariamente no país sob Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária.

O cerne do presente processo envolve a análise quanto ao fato de a sublocação de aeronave admitida temporariamente no país sob Regime Especial Aduaneiro Especial de Admissão Temporária representar ou não desvio de finalidade.

O artigo 291 do Regulamento Aduaneiro a época vigente (Decreto n.º. 91.030 de 05/03/1985), assim dispõe:

“Art. 291. A aplicação do regime de admissão temporária ficará sujeita ao cumprimento das seguintes condições básicas (Decreto-lei n.º. 37/66, art. 75, § 1º):

- a) constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade;*
- b) utilização dos bens dentro do prazo fixado e exclusivamente nos fins previstos;*
- c) identificação dos bens”.*

O Decreto-lei n.º. 37/66, em seu artigo 75, dispõe que:

“Art. 75. Poderá ser concedida, na forma e condições do regulamento, suspensão dos tributos que incidem sobre a importação de bens que devam permanecer no país durante prazo fixado.

§ 1º - A aplicação do regime de admissão temporária ficará sujeita ao cumprimento das seguintes condições básicas:

- I – garantia de tributos e gravames devidos, mediante depósito ou termo de responsabilidade;*
- II – utilização dos bens dentro do prazo da concessão e exclusivamente nos fins previstos;*
- III – identificação dos bens.*

§ 2º A admissão temporária de automóveis, motocicletas e outros veículos será concedida na forma deste artigo ou de atos internacionais subscritos pelo Governo brasileiro e, no caso de aeronave, na conformidade, ainda, de normas fixadas pelo Ministério da Aeronáutica.



§ 3º A disposição do parágrafo anterior somente se aplica aos bens de pessoa que entrar no país em caráter temporário”.

Da análise dos artigos acima transcritos, verifica-se que a aplicação do Regime Aduaneiro de Admissão Temporária está condicionada a utilização do bem exclusivamente nos fins previamente estabelecidos.

Em complementação à legislação referente à concessão de Admissão Temporária, dispõe a Instrução Normativa SRF nº. 136/87, em seu artigo 55 que:

“Art. 55 – A aplicação do regime de admissão temporária às aeronaves, inclusive helicópteros e respectivos equipamentos, dependerá do atendimento dos seguintes requisitos:

a) prévia autorização da importação pelo órgão competente do ministério da Aeronáutica (art. 303 do RA);

b) apresentação de atestado, expedido pelo referido órgão, de que a operação não se enquadra como arrendamento mercantil (art. 313 do RA)”.

O Departamento de Aviação Civil encaminhou ofício ao Inspetor da Receita Federal no Aeroporto de Brasília, atestando que a aeronave objeto da lide será operada “sob a modalidade de Leasing Operacional, sem opção de compra não se tratando, portanto, de arrendamento mercantil”.

Resta portanto, analisar as diferenças entre arrendamento mercantil e arrendamento operacional de aeronaves (aluguel de aeronaves).

O arrendamento operacional de aeronaves (aluguel) é regulado pelos artigos 127 a 132 do Código Brasileiro de Aeronáutica. Já o arrendamento mercantil está disciplinado no artigo 137 do Código Brasileiro de Aeronáutica.

Ademias, o arrendamento mercantil se diferencia do arrendamento comum pela existência, no arrendamento mercantil, de cláusula contemplando opção de compra por parte do arrendatário.

Assim sendo, verifica-se que a empresa atendeu os requisitos exigidos pelo item 55 da IN SRF nº. 136/87, uma vez que a aeronave importada foi utilizada para o arrendamento operacional simples.

Neste sentido, é a jurisprudência formada pelo E. Conselho de Contribuintes e pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelas ementas abaixo transcritas:

“RECURSO DE OFÍCIO. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. REGIME ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESVIO DE FINALIDADE. Não constitui desvio de finalidade a sublocação de aeronave admitida temporariamente, se utilizada para a mesma finalidade que justificou a concessão de referido regime”.

(Processo nº. 10245.000558/93-11, 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Conselheira Nanci Gama)



“ISENÇÃO. 1. A empresa fez importação regular de aeronave, na qualidade de exploradora de serviço de táxi-aéreo, beneficiando-se da isenção prevista no art. 15, XI do Decreto-lei n. 37/66, combinado com o art. 149, VIII do Regulamento Aduaneiro, utilizando-se da modalidade de arrendamento mercantil prevista na Lei n. 6.099/74. 2. Inclui-se entre os objetivos sociais de empresas que exploram serviços de táxi-aéreo diversas modalidades de cessão de uso, como aluguel, afretamento e arrendamento segundo permissivo legal contidos nos arts. 127 a 131 do Código Brasileiro da Aeronáutica. 3. A cessão de uso de aeronave, modalidade arrendamento, feito pela empresa à CEMIG, que a subarrendou ao Estado de Minas Gerais, foi feita com respaldo na legislação pertinente, não se caracterizando o desvio de sua finalidade. 4. Recurso provido”.

(Processo n.º 10680.006723/90-11, 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Conselheiro João Batista Moreira)

“ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESVIO DE FINALIDADE. Não constitui desvio de finalidade a locação de aeronave admitida temporariamente para o uso no transporte de passageiros e cargas.

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. SUBSTITUIÇÃO DE BENEFICIÁRIO DO REGIME.

Admite-se a substituição do beneficiário do regime, quando solicitada dentro do prazo de concessão e admitida pela administração tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”.

(Processo n.º 10245.000557/93-59, 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando).

“1 – Incluem-se entre os objetos sociais das empresas que exploram serviços de táxi aéreo diversas modalidades de cessão de uso, fretamento e arrendamento, segundo permissivo legal contido nos arts. 127 a 133, do Código Brasileiro de Aeronáutica.

2 – A cessão de uso de aeronave que se trate de locação ou fretamento, in casu, tem respaldo na legislação pertinente, não se caracterizando a transferência da propriedade ou o uso indevido de bens importados com redução, bem como, mudança de destinação dos bens, de que trata o art. 137, do RA.

3 – Recurso da Procuradoria da Fazenda desprovido”.

(CSRF/03-03.328, Conselheira Maria Regina Machado Melaré)

“TERMO DE RESPONSABILIDADE – EXECUÇÃO – TRANSFERÊNCIA DE USO DE BEM IMPORTADO A OUTREM – DESVIO DE FINALIDADE – IMPROCEDÊNCIA.

1 – Incluem-se entre os objetos sociais das empresas que exploram serviços de táxi aéreo diversas modalidades de cessão de uso, fretamento e arrendamento, segundo permissivo legal contido nos arts. 127 a 133, do Código Brasileiro de Aeronáutica (Lei n.º 7.565/86 e Portaria MA/CM5 1.293/80.

2 – *A cessão de uso de aeronave, quer se trate de locação ou fretamento, in casu, para empresa que possui as mesmas qualidades subjetivas e, portanto gozando igualmente do benefício, não configura hipótese para lançamento do imposto, eis que tão somente ocorreu o descumprimento de obrigação acessória.*

3 – *Não restou comprovada a caracterização de transferência de propriedade ou o uso de bens importados com suspensão, por conseguinte, incabível a aplicação do art. 309, IV, do RA, a título de desvio de finalidade.*

4 – *Recurso especial provido.*”

(CSRF/03-03.329, Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros)

Ressalta-se que não existe nenhuma vedação à sublocação como prática impeditiva do gozo do Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária. Além disso, o arrendador é obrigado “*a entregar ao arrendatário a aeronave ou o motor, no tempo e lugar convencionados, com a documentação necessária para o voo, em condições de servir ao uso a que um ou outro se destina, e a mantê-la nesse estado, pelo tempo de contrato, salvo cláusula expressa em contrário*” (inciso I do art. 130 da Lei nº. 7.565/86).

O próprio Código Brasileiro de Aeronáutica exige que, na locação de aeronaves, locador e locatário, observem a finalidade característica do equipamento, qual seja o transporte de carga e pessoas.

Diante do exposto, voto para **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**, cancelando-se a multa isolada, pelo fato de ter sido constatado que não houve desvio de finalidade de uso de aeronave admitida temporariamente no país sob Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2007


SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora