



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10283.005323/2003-75
Recurso nº 144.180 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.396 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2010
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S.A.
Recorrida DRJ - FORATLEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 1996

ADMISSÃO TEMPORÁRIA.

Correta a exigência dos impostos proporcionalmente ao tempo de permanência no País, quando os bens têm utilização econômica; diante da inexistência da adoção de qualquer medida necessária à extinção do regime de Admissão Temporária.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luciano Lopes de Almcida Moraes (Relator). Designada para redigir o voto a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM

Redatora

Participaram, ainda do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, Ricardo Paulo Rosa, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), fls. 01/06 e 07/12, respectivamente, para formalização e cobrança do crédito tributário neles estipulados nos valores totais de R\$ 68.680,37 e R\$ 9.877,25, respectivamente, inclusive encargos legais.

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 02/03 e 09/10, foi, em síntese, a seguinte:

Descumprimento de Obrigações Necessárias a Permanência no Regime:

O importador, por meio da DI 018962/96, registrada em 25/06/1996, submeteu ao regime aduaneiro especial de admissão temporária os bens descritos como "partes e peças para fabricação de moldes" classificável na Tarifa Externa Comum no código 8480.7100 sendo que foi concedido o prazo de 1 (um) ano para a permanência dos bens em território nacional, havendo sucessivas prorrogações, sendo a última em 03/07/99, sendo que ao seu término, deveria ocorrer a reexportação ou novo pedido de prorrogação. Ocorre que findo o prazo estabelecido, mesmo tendo requerido tempestivamente nova prorrogação, não recolheu os impostos proporcionais referente ao novo período de acordo com o Decreto 2.889, de 21 de dezembro de 1998, com regulamentação pela IN SRF 164 de 31 de dezembro de 1998.

ANO/DI/ADIÇÃO	Valor Tributável II	
Valor Tributável IPI		
96/018962/001	R\$ 643.850,27	R\$
665.161,73		

Enquadramento Legal (II):

DECRETO 2.889 de 21 de dezembro de 1998, em seu art. 2º:

"Art. 2º os bens submetidos ao regime de admissão temporária sujeitam-se ao pagamento dos impostos federais exigidos na importação, proporcionalmente ao seu tempo de permanência no território nacional."

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 164 de 31 de dezembro de 1998, em seu art. 24:

"Art. 24. No caso de prorrogação de regime originariamente concedido antes da vigência desta Instrução Normativa, bem assim no de concessão para bens vinculados a contratos firmados até 31 de dezembro de 1998, será também exigido documento no qual o proprietário declare, de forma expressa, estar ciente de que seus bens estarão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime de admissão temporária.

Parágrafo único. A concessão ou prorrogação do regime, nas hipóteses de que trata este artigo, dar-se-á segundo as normas estabelecidas nesta Instrução Normativa."

ATO DECLARATÓRIO COANA nº 20 de 06 de abril de 1999, em seu art. 3º:

"Art. 3º os pedidos de prorrogação do prazo de vigência do regime formulados a partir de 20 de janeiro de 1999, bem como aqueles apresentados em data anterior e não resolvidos até aquela data, serão apreciados e solucionados com base nas disposições contidas na IN 164/98, inclusive no que se refere ao pagamento proporcional dos Impostos incidentes na Importação e à apresentação de documento no qual o proprietário declare de forma expressa, estar ciente de que seus bens serão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime."

Enquadramento Legal (IPI): Artigos 29, inciso I, 55, inciso I, alínea "a", 63, inciso I, alínea "a", 112, inciso I, todos do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Inconformado com a autuação acima descrita, cuja ciência ocorreu em 24/09/2003 (fls. 01 e 07), o contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls. 116/118), em 28/10/2003, apresenta impugnação (fls. 40/59), alegando o seguinte:

"CCE COMPONENTES DA AMAZÔNIA S/A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 04.413.464/0001-80, sediada nesta cidade de Manaus na Av. Açaí, 1.325 Distrito Industrial, representada neste ato por seu procurador infrafirmado, o Sr. JOSÉ AMÉRICO NOGUEIRA DE MATOS, brasileiro, separado judicialmente, contador, portador da CI nº 253.357 SSP/AM e CPF nº 053.569.46287, vem respeitosamente à presença de V. Sª, apresentar, nos termos do artigo 544, parágrafo 1º, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, IMPUGNAÇÃO ao Auto de Infração lavrado pela fiscalização da Alfândega do Porto de Manaus, pelos fatos e fundamentos adiante expostos:

SINOPSE FÁTICA

Em ação fiscal realizada por esta Secretaria no dia 22/09/2003, através de agente da fiscalização que atua na Alfândega do Porto de Manaus, a Impugnante teve lavrado contra si o Auto de Infração ora impugnado, aplicando-lhe a penalidade correspondente ao pagamento dos impostos incidentes sobre a importação acobertada pela DI nº 18962/96, acrescidos de multa e juros de mora, totalizando os seguintes valores: R\$ 68.680,37

referente ao Imposto de Importação e R\$ 9.877,35 referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

A referida autuação teve origem na Informação SEANA 0864/2003, que ao analisar o processo administrativo relacionado ao regime de Admissão Temporária concedido para o bem acobertado pela DI nº 018962 de 25/06/96, considerou dentre outros aspectos, os que se seguem:

"Em 01/07/97 a empresa protocolou pedido de prorrogação por mais um (01) ano, conforme demonstra expediente anexado à folha 21, o qual foi autorizado até 03/07/98 (fl. 29).

Em 01/07/98 a empresa protocolou novo pedido de prorrogação por um período de mais três (03) anos (fls. 32/33), tendo sido concedido prorrogação por mais um (01) ano, com prazo até 03/07/99 (fls. 37/38).

Em 28/06/99 a empresa protocolou novo pedido de prorrogação (fl. 45), sendo que a análise deste novo pedido ficou paralisada até 21/06/02, quando foi redistribuído para a AFRF Francisca da Silva (fl. 47).

Em 25/06/02 a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos (fl. 48), tendo se pronunciado em 17/07/02 conforme demonstra expediente anexado à fls. 50/51 do presente processo, requerendo a extinção do regime via destruição dos bens, às expensas do requerente, conforme disposto no artigo 307, III do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Em 27/08/02 a AFRF Francisca da Silva, através da Informação Seana 579/2002 concluiu pela cobrança de impostos proporcionais no período de 04/07/99 à 06/10/00 e pela autorização posterior da destruição do material como forma de extinção do regime."

O REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA

Para uma melhor compreensão acerca desse regime tributário, utiliza-se a Impugnante do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 11/03/85, que até dezembro de 1998 vinha regulamentando esse regime instituído através do artigo 75 do Decreto-Lei nº 37/66. Define o Regulamento Aduaneiro em seu artigo 290 a Admissão Temporária como sendo um regime tributariamente suspensivo aplicado a bens que devam permanecer no País a prazo fixado, na forma e condições estabelecidas no Capítulo III do Regulamento Aduaneiro.

Ora, é tributariamente suspensivo porque os tributos que deveriam incidir na entrada dos bens em território brasileiro (Imposto de Importação e imposto sobre Produtos Industrializados) têm a sua cobrança suspensa, desde que a sua permanência no país se dê dentro do prazo fixado.

De se notar que essa suspensão de tributos, a exemplo do que ocorre com o regime especial da Zona Franca de Manaus, foi instituída através de Decreto-Lei (artigo 75 do Decreto-Lei nº 37/66), o qual tem força de lei em decorrência de ter sido editado sob a égide do regime político implantado pelo "Governo Revolucionário" de 1964.

E que prazo seria esse? Bem, mais uma vez o Regulamento Aduaneiro em seu artigo 298, "caput" dispõe o seguinte: "De conformidade com o Art. 250, o regime será concedido por até 1 (um) ano, prorrogável por período não superior a (um) ano".

Diz ainda o artigo 250, "caput", do Regulamento Aduaneiro que "O prazo de suspensão das obrigações fiscais pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais será de até um ano, podendo ser prorrogado, a juízo da autoridade aduaneira, por período não superior, no total, a cinco anos (...)"

Verifica-se, portanto, que o prazo de permanência no país para bens importados sob o regime de Admissão Temporária é de 1 (um) ano, prorrogável por mais 1 (um) ano. Mas, é possível que ele permaneça até 5 (cinco) anos, segundo permite o parágrafo 1º, do artigo 298, do Regulamento Aduaneiro, cuja redação é a seguinte: "Em situações especiais, poderá ser concedida nova prorrogação, respeitado o limite máximo de 5 (cinco) anos, salvo o disposto no parágrafo 2º do artigo anterior (equipamentos para pesquisa ou extração de petróleo ou gás natural)".

Conclui-se então, que a prorrogação só será concedida em situações especiais, podendo ser renovada até atingir um prazo máximo de permanência do bem no país de 5 (cinco) anos.

Convém enfatizar que a legislação aduaneira não especifica quais seriam essas situações especiais, sendo que a Instrução Normativa da SRF nº 82/1989 nos fala tão-somente que tais situações precisam ser devidamente justificadas.

Verifica-se, portanto, que as importações realizadas sob o regime de Admissão Temporária gozam de isenção dos impostos sobre elas incidentes (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados), isenção esta que se efetiva sob a modalidade de suspensão da carga tributária, sendo que quanto ao prazo, ela se classifica como isenção a prazo certo, pois está condicionada ao cumprimento do tempo máximo de permanência dos bens importados sob o referido regime, conforme a determinação da legislação tributária aplicável.

A APLICABILIDADE DO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA

O Regulamento Aduaneiro adotou dois critérios para a aplicação do regime de Admissão Temporária, a saber: o da natureza ou qualidade do evento (artigo 292) e o da natureza do bem propriamente dito (artigo 293).

No caso específico do bem importado pela Impugnante, o qual motivou a autuação ora atacada, a Admissão Temporária se aplicou em decorrência da sua natureza, em obediência à determinação do artigo 293, inciso XIV, do Regulamento Aduaneiro, que assim dispõe:

"Art. 293 Poder-se-á aplicar também o regime aos seguintes bens:

(...)

XIV) moldes, matrizes e chapas;"

A CONCESSÃO DO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA

Ressalte-se por oportuno, que a efetiva concessão do regime de Admissão Temporária está sujeita ao cumprimento das condições previstas nos artigos 291 e 295 do Regulamento Aduaneiro, que são transcritos a seguir:

"Art. 291 A aplicação do regime de admissão temporária ficará sujeita ao cumprimento das seguintes condições básicas:

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

(...)

Art. 295 Para a concessão do regime, a autoridade competente deverá observar, ainda, relativamente aos bens, o cumprimento cumulativo das seguintes condições:

- a) sejam importados com o caráter de temporariedade, comprovada esta condição por qualquer meio julgado idôneo;
- b) sejam importados sem cobertura cambial;
- c) sejam adequados à finalidade para a qual foram importados."

Se faz importante lembrar neste momento, que anteriormente a isenção concedida ao bem importado sob o regime de Admissão Temporária já foi classificada como isenção a prazo certo, no entanto, como nos ensina Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, "a isenção tributária comporta diversas classificações segundo o aspecto que se queira enfocar." (Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário, RJ, Renovar, 1999, p.620). Assim é que pelos dispositivos do Regulamento Aduaneiro acima transcritos, constata-se que quanto à sua natureza, essa isenção é onerosa, pois a sua concessão está condicionada ao cumprimento pelo contribuinte de determinadas condições, isto é, tem caráter contraprestacional.

AS NOVAS REGRAS PARA CONCESSÃO DO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA

Em 27/12/96, com a edição da Lei nº 9.430, houve uma mudança nas regras relativas às Admissões Temporárias, que estabeleceu em seu artigo 79, que "os bens admitidos temporariamente no país, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento."

Todavia, a regulamentação desta Lei só se deu se 02 (dois) anos mais tarde, através do Decreto nº 2.889, de 21/12/98.

Esse Decreto nº 2.889/98, ratificou a mudança radical do regime de Admissão Temporária, pois o seu artigo 2º nos diz que os bens submetidos a esse regime passaram a sujeitar-se ao pagamento dos impostos federais exigidos na importação, proporcionalmente ao seu tempo de permanência no território nacional.

No tocante ao prazo de permanência, o artigo 4º desse Decreto determina que o regime será concedido pelo prazo previsto no contrato de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo, prorrogável na mesma medida deste.

Como se pode verificar, as regras que passaram a reger a Admissão Temporária são totalmente distintas das anteriores, pois não há mais a suspensão do pagamento dos tributos federais devidos sobre a importação.

Posteriormente, foi editado o Decreto nº 3.328, de 05/01/2000, que estabeleceu em seu artigo 1º o seguinte:

"Art. 1º O art. 2º do Decreto nº 2.889, de 21 de dezembro de 1998, passa a vigorar acrescido do seguinte § 2º, renumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:

§ 2º O pagamento a que se refere este artigo fica suspenso relativamente aos bens a serem utilizados por empresas que se enquadrem nas disposições do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, durante o período de sua permanência na Zona Franca de Manaus, observadas as condições estabelecidas para a vigência dos regimes." (Grifou-se).

Visando o disciplinamento desse regime após a edição do Decreto nº 2.889/98, a SRF expediu a Instrução Normativa SRF nº 164 de 31/12/98, sendo digno de destaque o artigo 22, que assim dispõe:

"Os regimes de admissão temporária concedidos antes da edição desta Instrução Normativa regem-se pelas normas vigentes à época de sua concessão, observado o disposto no art. 24."

Por sua vez, o artigo 24 tem a seguinte redação:

"No caso de prorrogação de regime originariamente concedido antes da vigência desta Instrução Normativa, bem assim no de concessão para bens vinculados a contratos firmados até 31 de dezembro de 1998, será também exigido documento no qual o proprietário declare, de forma expressa, estar ciente de que seus bens estarão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime de admissão temporária.

Parágrafo único - A concessão ou prorrogação do regime, nas hipóteses de que trata este artigo, dar-se-á segundo as normas estabelecidas nesta Instrução Normativa."

Foi com base nessa nova legislação, que o agente fiscal lavrou o Auto de Infração ora guerreado.

O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

A incidência de tributos está condicionada à concretização do fato jurídico tributário e da hipótese de incidência, como corolário do princípio da estrita legalidade que cerca o Direito Tributário. Não podem as autoridades públicas responsáveis pela cobrança dos créditos tributários dos Entes Públicos, "spotite propria", instituir e majorar exações.

Tanto a cobrança, quanto a isenção dos tributos, devem estar definidas em Lei, como bem assevera o mestre Roosevelt Baldornir Sosa, "in verbis":

"A isenção, tanto quanto a obrigação tributária, é ex lege, isto é, decorre exclusivamente de lei, consoante o princípio expresso no artigo 97, inciso VI, e artigo 176, do CTN, ou seja, sujeitam-se ao princípio da legalidade estrita." (Roosevelt Baldornir Sosa, Comentários à Lei Aduaneira, Edições Aduaneiras, SP, 1995, p. 149).

Somente a Lei pode determinar isenções. Ainda quando prevista em contrato, a isenção é decorrente de Lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração. É o que se depreende da leitura dos artigos 176 a 179 do Código Tributário Nacional.

A INCIDÊNCIA E ISENÇÃO E O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Como dissemos a incidência de tributos deve guardar estrito respeito aos ditames legais. O princípio da estrita legalidade está previsto na Constituição Federal de 1988, bem como em diversos dispositivos do Código Tributário Nacional, como veremos a seguir:

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

I- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça." (art. 150, I da Constituição Federal).

(...)

"Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI- as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades." (art. 97, VI, do Código Tributário Nacional).

"A isenção, ainda que prevista em Contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração." (art. 176, do Código Tributário Nacional).

A APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TEMPO

Quanto a esse tema, nos utilizamos dos esclarecedores ensinamentos do ilustre professor Edvaldo Brito, que assim nos fala:

"O Código Tributário Nacional disciplina, pois, a aplicação da legislação tributária no tempo, nos seus arts. 105 e 106.

Com efeito, essa matéria classifica-se em três categorias: irretroatividade, retroatividade e ultratividade.

A irretroatividade é a regra no direito positivo moderno, inclusive no brasileiro: a norma nova não se aplica a fatos geradores concluídos no passado: art. 150, III, "a", da Constituição.

A retroatividade somente se aceita se for benigna: art. 106 do Código Tributário Nacional.

A ultratividade consiste na aplicação residual na norma antiga, já revogada, às situações pendentes, quando elas forem concluídas, mas que tenham sido iniciadas sob o domínio dessa norma antiga: art. 105 do Código Tributário Nacional.

A matéria tributária depende bastante dessa regra, porque os fatos geradores comportam classificação na ótica do momento da incidência da norma sobre a ocorrência desse fato, porque a legislação então vigente é que vai reger a relação jurídica (cf. Amílcar de Araújo Falcão, "Fato Gerador da Obrigação Tributária" 2ª ed., p. 121).

É que a realização da hipótese de incidência depende de coordenadas de tempo e lugar (cf. Alfredo Augusto Becker, "Teoria Geral do Direito Tributário" ps. 301 e segs.).

Essa classificação, o próprio Amílcar Falcão fez, sob dois aspectos: a) estrutural: fato gerador simples e complexo; b) constituição (formação, integração) no tempo: fato gerador instantâneo e complexo.

Simples é um fato isolado, único, singelo. Complexo quando se tem em presença uma multiplicidade de fatos congregados de modo a constituir uma unidade teleológica objetiva (cf. Amílcar, ob. cit. p. 122).

A constituição do fato, no tempo, determina o seu efeito genético sobre a obrigação: Instantâneo ocorre num momento dado de tempo e que, cada vez que surge, dá lugar a uma relação obrigacional tributária autónoma. Complexivo ou periódico é aquele cujo ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo.

A situação de importação é complexa e complexiva, porque há vários fatos que se congregam, ocorrendo sucessivamente no tempo: há "anuência prévia, expressa em documento próprio, expedido pelo órgão governamental competente" (cf. Parágrafo único do art. 2º da Portaria DECEX nº 08 de 13.05.91, D.O.U. de 14.05.91, com alterações introduzidas posteriormente);... e para que é essa autorização oficial prévia? Para que se submetam ao regime cambial que é determinado pelo Banco Central do Brasil (art. 28 da dita Portaria), com vista à compulsória cobertura cambial, sem a qual a guia não pode ser emitida (art. 29 da referida Portaria).

Portanto, o procedimento de importação é complexo e complexivo como caracterizador de uma situação de fato que somente se conclui com a entrada do produto no território nacional; a situação tem início, pois, com a anuência prévia da autoridade que objetiva a cobertura cambial, dado que o controle de moeda estrangeira é oficial.

Diga-se, neste ponto, que esta é a razão de ter-se de dissecar a hipótese de incidência tributária nos vários aspectos que ela contém: pessoal que indica os sujeitos (ativo e passivo) da relação jurídica; material que indica a matéria tributável; espacial que indica o espaço onde vai ter aplicação a norma jurídica que define a incidência; temporal que indica o momento em que se completa o fato.

Pois bem: quando a norma que define a hipótese de incidência estabelece que o fato somente gera obrigação quando o produto importado entra no território nacional, ela o faz para que se saiba que esse fato aí se completa e gera efeitos de o importador ser devedor do tributo e o de saber qual a legislação tributária que vai incidir.

Se a legislação for a que vigia à época do início da formação, então a sua incidência está conforme o disposto no art. 105 do Código, porque ele dispõe, assim: a legislação aplicável é a vigente no início da ocorrência da situação pendente e não a do seu fim." (Edvaldo Brito, "Imposto sobre a Importação: Inconstitucionalidade da alteração de alíquotas. Cabimento de Mandado de Segurança Preventivo", Repertório IOB de Jurisprudência, 2ª quinzena de setembro de 1995, nº 18/95, ps. 324/325).

Cabe aqui destacar que vigia no início da ocorrência dessa situação de importação, que fica pendente até o ingresso do navio no território, o Decreto-Lei nº 37/66, o qual garantia a suspensão dos tributos incidentes sobre a importação na concessão do regime de Admissão Temporária, bem como a sua prorrogação, podendo os bens submetidos a esse regime aduaneiro especial permanecerem no território nacional por um prazo máximo de 5 (cinco) anos.

A Lei nº 9.430, de 27/12/96 que deu novo disciplinamento para as Admissões Temporárias não pode alcançar a importação realizada pela Impugnante, a qual sofreu a autuação aqui combatida, até porque a sua concessão e prorrogações (até 03/07/99) já haviam se dado com a suspensão tributária prevista na legislação anterior.

Por outro lado, nos casos de Admissão Temporária não há qualquer repercussão no regime cambial, que é o único motivo que justifica a interferência oficial na importação, pois tanto na legislação anterior (artigo 295, "b", do Regulamento Aduaneiro) como na atual (artigo 3º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 164, de 31/12/98), a possibilidade de concessão desse regime está condicionada à inexistência de cobertura cambial.

O DIREITO ADQUIRIDO

Embora não tenha sido o conceito de direitos adquiridos rigorosamente precisado pelos juristas, seu arcabouço doutrinário já foi constituído, sendo necessário, para sua configuração a concorrência de dois elementos:

- a) O direito tem de provir de fato idôneo;*
- b) Esse direito deve estar integrado ao patrimônio de seu titular.*

Há que se verificar, portanto, a existência de direito subjetivo, o qual sobrevindo lei nova seria normalmente atingido, não fosse a formulação dos direitos adquiridos, com o seu ponto nuclear consistente na não aplicabilidade de lei novel às situações jurídicas consolidadas. É um limite à retroatividade das leis.

Destarte, significa que a Impugnante é titular de direitos adquiridos, na medida em que preencheu os requisitos necessários à concessão do regime de Admissão Temporária com a suspensão dos tributos incidentes sobre a importação, sob a égide da legislação anterior que lhe outorgou esse direito subjetivo, o qual foi convertido em direito adquirido pela superveniência de lei diversa.

É importante consignar aqui o ensinamento do constitucionalista Celso Bastos, in verbis:

"(...) o direito adquirido consistiria na possibilidade de se extrair efeitos de um ato contrário aos previstos, pela lei atualmente vigente, ou seja, é aquele que continuaria a gozar dos efeitos de uma norma pretérita mesmo depois de já ter sido

ela revogada. Implicaria o direito subjetivo de fazer valer um direito, cujo conteúdo encontra-se revogado pela lei nova. "(grifou-se). (Comentários à Constituição do Brasil, São Paulo, Saraiva, 19891. v.2, págs. 192 e 198, citado pela professora Maria Helena Diniz, em seu Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada, Saraiva, 5ª ed., 1999, p. 189).

Assim, ao se conceder o regime de Admissão Temporária aos bens que adentraram no território nacional após a edição da Lei nº 9.430, de 27/12/96, segundo as disposições da legislação anterior, tal ato (o da concessão), fez nascer um direito que se incorporou ao patrimônio da Impugnante, qual seja: o de ver a referida Admissão Temporária continuar sendo regida pela legislação que garantiu a sua concessão. Dessa maneira, tal direito não pode sofrer limitações em decorrência da edição de lei nova.

Com efeito, a autuação imposta à Impugnante atenta contra os princípios gerais do Direito, notadamente o da segurança jurídica, que no caso em tela se concretiza através do princípio da irretroatividade das leis.

Sobre esse tema, convém lembrar a lição do ilustre Ricardo Lobo Torres, que assim nos fala:

"O melhor exemplo, no direito tributário, de proibição de retroatividade em homenagem aos direitos adquiridos é o das isenções a prazo certo e condicionadas a encargos dos beneficiários (art. 178 do CTN), que, uma vez reconhecidas pela Administração, não podem ser revogadas pela lei superviniente." (Curso de Direito Financeiro e Tributário, Ricardo Lobo Torres, Ed. Renovar, Rio de Janeiro, 1998, p. 100).

Há de se ressaltar ainda, a importância do fato gerador no que toca à retroatividade da lei, que por sua vez é determinante à incidência dos tributos, e não tem o condão de prejudicar o contribuinte. Sendo assim, este ponto fica alicerçado sobre as seguintes razões:

"Nascendo a relação jurídica tributária principal com o aparecimento concreto do fato gerador, a concretização deste mesmo fato gerador "marca este momento genético", o regime jurídico pelo qual se norteará o regime tributário.

Logo, aplicável à sua regência será a legislação vigente na data da concretização do fato gerador.

Qualquer modificação da relação substancial, decorrente de lei ulterior, não pode ser retroativamente aplicada em detrimento do contribuinte, sob pena de violar-se disposição constitucional.

Tudo isso ocorre porque com a concretização do fato gerador cria-se para o contribuinte uma situação definitivamente constituída, ou, um direito adquirido que a legislação ulterior não pode alterar em prejuízo do contribuinte."

Destarte, totalmente incabível a autuação imposta à impugnante, pois além de fundamentada em lei nova que não poderia ser aplicada ao caso concreto, por configurar ofensa ao direito adquirido, originou-se de ato ilegal, visto que a Impugnante não obteve resposta ao seu pedido de extinção do regime, optando a Alfândega do Porto de Manaus por se omitir quanto a este pedido e lavrar o Auto de Infração, visto que somente iria decidir quando ao pedido de extinção do regime se antes a Impugnante recolhesse os impostos incidentes sobre a importação, por considerar que sobre tal Admissão Temporária se aplicava a lei nova.

A IMPOSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DAS ISENÇÕES A PRAZO CERTO E ONEROSAS

Já se falou antes da classificação das isenções tributárias, bem como já se demonstrou que a isenção concedida pela legislação anterior à Lei nº 9.430, de 27/12/96 às importações realizadas sob o regime de Admissão Temporária são a prazo certo e onerosas.

Visando ratificar a existência do direito adquirido pela Impugnante, conforme já veementemente demonstrado, toma-se oportuno destacar os seguintes comentários de Luiz Emygdio F. da Rosa Junior, in verbis:

"O art. 178 do CTN prescreve que a isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III, do art. 104. Na redação originária do art. 178 a ressalva referia-se a isenção a prazo certo ou em função de determinadas condições. A Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975 substituiu o vocábulo "ou" por "e", com o objetivo de deixar claro que só é irrevogável a isenção que atender cumulativamente aos dois requisitos: ser onerosa e a prazo certo."

Dai a Súmula no 544 do STF:

"Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas."

Tanto a norma do art. 178 quanto o entendimento manso e pacífico do Pretório Excelso decorrem de um princípio maior estabelecido na Constituição (art. 5º, XXXVI), pelo qual a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Assim, concedida a isenção sob a condição do contribuinte desempenhar uma determinada atividade, sendo, portanto, onerosa, condicional, contratual e bilateral, o benefício passou a integrar o seu patrimônio jurídico como direito adquirido, e, por isso, a isenção só pode ser suprimida antes do decurso do prazo se o contribuinte descumprir a condição.

Essa a razão pela qual Aliomar Baleeiro leciona que:

"Há isenção que, pelas condições de sua outorga, conduziu o contribuinte a uma atividade que ele não empreenderia se estivesse sujeito aos tributos da época. Então, ela foi onerosa para o beneficiário. Nesses casos a revogabilidade, total ou parcial, seria um ludíbrio à boafé dos que confiaram nos incentivos acenados pelo Estado."

Todavia, deve-se atentar que diploma legal algum pode impedir que o Poder Legislativo revogue uma lei, o que seria inconstitucional. Assim, no caso de ocorrer revogação de isenção onerosa, seja total (ab-rrogação), seja parcial (derrogação), o contribuinte tem direito à indenização pelos prejuízos que a revogação lhe causou. Nesse sentido deve ser entendida a irrevogabilidade referida no art. 178 do CTN." (Luiz Emydio F. da Rosa Junior, ob. cit., ps. 630/631).

Enfatize-se que a Impugnante não descumpriu qualquer condição prevista pela legislação para a concessão do regime de Admissão Temporária, para as suas prorrogações e para a sua extinção, assim como os motivos que levaram à sua autuação derivam unicamente da inércia da Alfândega do Porto de Manaus, que somente analisou o pedido de prorrogação daquele regime por mais um ano, protocolado em 30/06/99, três anos após esta data, ou seja, quando já havia fluído o prazo de prorrogação requerido. Além disso, omitiu-se mais vez, desta feita quanto à apreciação do pedido de extinção do regime formulado pela Impugnante, optando pela execução do termo de responsabilidade, com a conseqüente autuação.

DO PEDIDO

Isto posto, a Impugnante requer a V. Sª que se digne receber a presente Impugnação, para o fim de eximi-la da aplicação da penalidade correspondente ao pagamento dos impostos incidentes sobre a importação acobertada pela DI nº 18962/96, acrescidos de multa e juros de mora, resultante da infundada infração elencada no Auto de Infração ora impugnado, julgando-o improcedente e determinando-se que a Alfândega do Porto de Manaus dê seguimento ao pedido de extinção do regime de Admissão Temporária da referida DI, que deverá ser deferido ante o atendimento dos requisitos legais aplicáveis ao caso, por ser medida de direito e de justiça.

DOCUMENTOS EM ANEXO:

- Procuração.

- Informação SEANA 0864/2003."

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/FOR nº 14.248, de 10/08/2008, fls.141/154:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

*SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS.
EFEITOS.*

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

POSICIONAMENTOS DE JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de norma legitimamente inserida na legislação tributária nacional.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ano-calendário: 1996

ADMISSÃO TEMPORÁRIA.

É cabível a exigência do imposto de importação suspenso, diante da inexistência da adoção de qualquer medida necessária à extinção do regime.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1996

IPI NA IMPORTAÇÃO.

Não havendo impugnação específica relativamente a esse imposto, as mesmas fundamentações postas no julgamento do II aplicam-se mutatis mutandis ao lançamento do IPI.

Lançamento Procedente.

Às fls. 158 o contribuinte toma ciência da decisão, ofertando recurso voluntário de fls. 160/200 e, assim, é dado andamento ao processo.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Como se verifica dos autos, o presente processo discute o Regime de Admissão Temporária e a validade de alteração em face da modificação da legislação no decorrer de suas prorrogações.

Como vemos, a recorrente requereu um Regime de Admissão Temporária de moldes para fabricação de aparelhos de televisão, o qual se encerraria em 03/07/97.

Em face de pedido de prorrogação tempestivamente interposto, foi o mesmo acatado, alterando-se a data final para o ano de 1998.

Novamente a recorrente requer tempestivamente nova prorrogação, desta vez para um prazo maior. A autoridade competente defere para apenas um ano, 1999, aduzindo não ser possível deferir prorrogações em prazo superior.

Novamente, tempestivamente, a recorrente requer em 28/06/99 nova prorrogação do Regime, no qual restou silente a autoridade competente até 21/06/2002.

Somente nesta data a autoridade acatou a prorrogação tácita do Regime e procedeu ao lançamento, cobrando os tributos devidos no período de 04/07/99 a 06/01/00, pois após este interregno foi editado Decreto n.º 3.328/00, afastando a tributação proporcional no período em que os bens estavam em território nacional.

O Regime de Admissão temporária restou finalizado com a distribuição dos moldes, sendo o debate nestes autos a possibilidade alteração dos procedimentos enquanto vigente aquele.

Isto porque, como vimos, quando da concessão do referido Regime, não havia previsão legal para tributação do bem no período em que este ficava no país, somente sendo instituído em 1996, com aplicação efetiva em 1998, quando editado o Decreto regulamentador de n.º 2.889/98, relativo à Zona Franca de Manaus, como é o caso.

Em suma, devemos verificar que é possível alterar o Regime de Admissão Temporária durante sua vigência, em face das prorrogações realizadas frente à novas legislações.

A autoridade lançadora entende que sim. A recorrente que não.

Possuo entendimento de que a recorrente detém razão neste caso.

Isto porque acredito não seja possível alterar o Regime concedido quando de suas prorrogações, visto não se tratar da celebração de um novo contrato, mas sim da simples dilação de prazo do originalmente pactuado.

Os princípios constantes da Carta da República e do próprio ordenamento jurídico em si são muito relevantes para o bom andamento das relações entre os cidadãos.

Neste sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello, in “Elementos de Direito Administrativo”, ED. RT, 1980, ensina:

O princípio é, por definição, mandamento nuclear do sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critérios para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das deferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo.

(...)

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma, a desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra.

O princípio da legalidade está contido explicitamente no art. 5º da Constituição Federal, nos seguintes termos:

art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; (...)

A clareza do dispositivo legal demonstra que somente por intermédio de lei alguém poderá ser obrigado a proceder de determinada maneira.

No caso, efetivamente foi editada a Lei n.º 9.430/96, a qual passou a dispor sobre o assunto:

Art. 79. Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. O Poder Executivo poderá excepcionar, em caráter temporário, a aplicação do disposto neste artigo em

relação a determinados bens. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001)

Entretanto, foi somente através de Instruções Normativas que foi determinado que as prorrogações dos Regimes de Admissão temporária passariam a se reger pela nova legislação, o que não pode ser permitido.

É sabido que o contrato faz lei entre as partes, desta feita, não poderia a autoridade lançadora alterar um contrato pactuado de forma unilateral, alterando significativamente o Regime concedido, por meio de mera instrução normativa, como o fez a de n.º 164/98:

Art. 22. Os regimes de admissão temporária concedidos antes da edição desta Instrução Normativa regem-se pelas normas vigentes à época de sua concessão, observado o disposto no art. 24.

Art. 24. No caso de prorrogação de regime originariamente concedido antes da vigência desta Instrução Normativa, bem assim no de concessão para bens vinculados a contratos firmados até 31 de dezembro de 1998, será também exigido documento no qual o proprietário declare, de forma expressa, estar ciente de que seus bens estarão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime de admissão temporária.

Parágrafo único. A concessão ou prorrogação do regime, nas hipóteses de que trata este artigo, dar-se-á segundo as normas estabelecidas nesta Instrução Normativa.

Se o acordado previa a não tributação dos bens quando do Reime de Admissão Temporária, não poderia, durante aquele, ser alterado e agora tributado.

Analogicamente, Canotilho, *in* Direito Constitucional, Ed. Almedina, 1993, ensina que:

O regulamento é uma norma emanada pela administração no exercício da função administrativa e, regra geral, com caráter executivo e/ou complementar da lei. É um acto normativo e não um acto normativo singular; é um acto normativo mas não um acto normativo com valor legislativo. Como se disse, os regulamentos não constituem uma manifestação da função legislativa, antes se revelam produtos da função administrativa (...). A lei tem absoluta prioridade sobre os regulamentos, proibindo-se expressamente os regulamentos modificativos, suspensivos ou revogatórios das leis.

Mesmo que o fato narrado fosse relevado, as práticas reiteradas da administração pública são tidas como normas complementares e, por isso, devem ser seguidas, nos termos do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas, reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; (...)

P. R. Tavares Paes, em obra já citada anteriormente, diz:

As práticas reiteradas da administração são normas complementares das leis, decretos, etc. (sentido do art. 100); no sentido de ser o contribuinte protegido podem ser argüidas por ele. A mudança de critério ou orientação da administração também não pode prejudicar o contribuinte. (grifo nosso)

O contrato firmado pela recorrente junto à União tem de ser respeitado nos moldes em que realizado originalmente, sob pena de violação do direito adquirido inclusive.

Tal ato atenta, ainda, contra a moralidade a que todos os atos administrativos devem obedecer, princípio este expressamente disposto no art. 37 da Carta Maior, sob pena de locupletamento sem causa do Estado, em franco detrimento de seus contribuintes.

A Constituição Federal, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, estabeleceu certas limitações aos Entes Federados, e à própria União, quando ao poder de tributar seus contribuintes, como segue:

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 artigo 155, § 2º, XII, g. (...)

Na medida em que o Regime de Admissão Temporária enquadra-se no referido texto de lei, resta claro que qualquer modificação realizada em sua sistemática deverá ser feita através de lei específica, sob pena de inconstitucionalidade.

Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho, in “Curso de Direito Tributário”, ed. Saraiva, 2000, ensina:

Sabemos da existência genérica do princípio da legalidade, acolhido no mandamento do art. 5º, II da Constituição. Para o direito tributário, contudo, aquele imperativo ganha feição de maior severidade, como se nota da redação do art. 150 (...).

O veículo introdutor da regra tributária no ordenamento jurídico há de ser sempre a lei (sentido lato), porém o princípio da estrita legalidade diz mais do que isso, estabelecendo a necessidade de que a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional.

Novamente, ainda que a Lei n.º 9.430/96 tenha previsto a tributação das mercadorias quando do período em que estas ficavam no país, somente poderia ser aplicada a contratos posteriores, nunca para fatos acordados antes de sua aplicação.

Na Carta Maior, a defesa do direito adquirido está prevista no art. 5º, que trata justamente dos direitos e garantias individuais dos cidadãos:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada; (...) (grifo nosso)

Este dispositivo não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro, pois, já nos idos de 1942, a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro assim ensinava:

Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º. Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

§ 2º. Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

§ 3º. Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. (grifo nosso)

A alteração do Regime Aduaneiro em tela infringe o chamado direito adquirido, pois modifica situação já consolidada, penalizando quem já possuía uma situação jurídica definida e estável.

Sobre o assunto, Celso Antônio Bandeira de Mello¹ aduz:

Em nome da segurança e estabilidade jurídicas, valores altamente prezáveis no Direito, e a fim de evitar a âlea que colocaria em permanente sobressalto as partes de um vínculo jurídico, concebe-se que em certos casos a força da lei antiga projete-se no futuro envolvendo relações constituídas - mas não encerrada - sob sua égide.

¹ Revista Trimestral de Direito Público, n.º, Editora Malheiros, 1988.

É a teoria do direito adquirido que se presta excelentemente para agasalhar o propósito de colocar a salvo da incidência da nova lei certas relações, que assim percorrem o tempo encasuladas no abrigo protetor das regras velhas. Estas sobrevivem para além do seu próprio tempo, com o fito específico de acobertar direitos que seriam muito frágeis e inconsistentes se não existira este expediente jurídico.

Da leitura de tais ensinamentos depreende-se que o princípio do direito adquirido tem como maior valor coibir mudanças repentinas da legislação, as quais poderiam subverter a ordem jurídica, fato este que agora se presencia.

Ora, o contrato é todo acordo de vontades realizado livremente, criando direitos e obrigações entre os contratantes.

Na medida em que o contrato é realizado de acordo com a vontade das partes, nada mais justo que o avençado torne-se lei entre as elas.

Neste sentido, o Código Civil Brasileiro de 1916 já dispunha:

Art. 1080. A proposta de contrato obriga o proponente, se o contrário não resultar dos termos dela, da natureza do negócio, ou das circunstâncias do caso.

O Novo Código Civil manteve esta norma:

Art. 427. A proposta de contrato obriga o proponente, se o contrário não resultar dos termos dela, da natureza do negócio, ou das circunstâncias do caso.

Hely Lopes Meirelles, em obra já citada, ensina:

Embora típica do Direito Privado, a instituição do contrato é utilizada pela Administração Pública na sua pureza originária (contratos privados realizados pela Administração) ou com as adaptações necessárias aos negócios públicos (contratos administrativos propriamente ditos).

(...)

Todo contrato - privado ou público- é dominado por dois princípios: o da lei entre as partes (lex inter partes) e o da observância do pactuado (pacta sunt servanda). O primeiro impede a alteração do que as partes convencionaram; o segundo obriga-as a cumprir fielmente o que avençaram e prometeram reciprocamente. (grifo nosso)

O Regime de Admissão Temporária ora debatido nada mais é do que um contrato firmado entre as partes.

A recorrente cumpriu o acordado; a recorrida não, pois alterou o avençado de forma unilateral, o que não pode ser permitido.

Silvio Rodrigues, in “Dos Contratos e das Declarações Unilaterais da Vontade”, Editora Saraiva, 1980, aduz:

Uma vez ultimado, o contrato liga as partes concordantes, estabelecendo um vínculo obrigacional entre elas. Algumas legislações vão a ponto de afirmar que as convenções legalmente firmadas entre as partes transformam-se em lei entre as partes.

Tal vínculo se impõe aos contratantes, que, em tese, só o podem desatar pela concordância de todos os interessados. E o descumprimento da avença por qualquer das partes, afora os casos permitidos em lei, sujeita o inadimplente à reparação das perdas e danos (Cód. Civ., art. 1056).

(...)

Com efeito, é a lei que torna obrigatório o cumprimento do contrato. E o faz para compelir aquele que livremente se vinculou a manter sua promessa, procurando, desse modo, assegurar as relações assim estabelecidas.

O contrato se aperfeiçoa pela coincidência de duas ou mais manifestações unilaterais da vontade. Se estas se externaram livre e conscientemente, se foram obedecidas as prescrições legais, a lei as faz obrigatórias, impondo a reparação das perdas e danos para a hipótese de inadimplemento. (grifo nosso)

A jurisprudência pátria corrobora tal entendimento, como vemos exemplificativamente:

CIVIL. CONTRATOS. RETRATAÇÃO.

O rompimento unilateral do vínculo contratual implica a obrigação de indenizar as perdas e danos, pouco importando que o negócio jurídico, embora perfeito e acabado, ainda não estivesse em vias de execução. Recurso especial conhecido e provido.

(STJ - 3ª Turma - Resp nº 173481/PE - Rel. Min. Ari Pargendler - j. 23/10/2000)

DESCUMPRIMENTO DE PROPOSTA – DEVER DE REPARAR OS PREJUÍZOS DAÍ EMERGENTES.

I – Nos termos do art. 1.080, 1ª parte, do CC, a proposta vincula o peticionante. O seu descumprimento injustificado determina-lhe o dever de indenizar ao oblato pelos prejuízos daí advindos. (...)

(TRF 2ª R. – AC 90.02.10638-6 – RJ – 3ª T. – Rel. Des. Fed. Arnaldo Lima – DJU 03.09.1992)

CONTRATO – FORMAÇÃO – PROPOSTA – ACEITAÇÃO.

Em regra, a proposta de contrato tem a natureza de vinculante, apresentando-se como unilateralmente irrevogável.(...)

(TJRS – AC 589.077.106 – 1ª C. – Rel. Des. Tupinambá Miguel Castro do Nascimento – J. 06.03.1990) (RJ 153/56)

Por fim, ainda poderíamos utilizar o mesmo entendimento utilizado pela autoridade lançadora para afastar a autuação sofrida, a qual aplicou legislação posterior para tributar uma operação que antes não era tributada.

Ora, se com o advento do Decreto n.º 3.328/00 restou afastada novamente a tributação do Regime de Admissão Temporária para os bens que fossem destinados à Zona Franca de Manaus, como é o caso, plenamente possível e viável a aplicação desta nova norma ao caso em tela.

Ainda, o Novo Regulamento Aduaneiro é claro sobre o tema:

Art. 376. O disposto no art. 373 não se aplica (Lei no 9.430, de 1996, art. 79, parágrafo único, com a redação dada pela Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, art. 13):

I - até 31 de dezembro de 2020:

a) aos bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural constantes da relação a que se refere o § 1º do art. 458; e

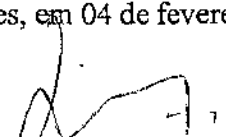
b) aos bens destinados às atividades de transporte, movimentação, transferência, armazenamento ou regaseificação de gás natural liquefeito, constantes de relação a ser estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

II - até 4 de outubro de 2023, aos bens importados temporariamente e para utilização econômica por empresas que se enquadrem nas disposições do Decreto-Lei no 288, de 28 de fevereiro de 1967, durante o período de sua permanência na Zona Franca de Manaus, os quais serão submetidos ao regime de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos.

O que entendo é que, se é possível aplicar norma posterior para realizar um lançamento sobre um contrato de Regime de Admissão Temporária, também é possível utilizar-se do mesmo critério para afastar esta tributação, já que existente nova norma que deixa de tributar os referidos bens.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2010


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Voto Vencedor

Conselheira MÉRICA HELENA TRAJANO D'AMORIM, Redatora

O litígio versa sobre o regime suspensivo de Admissão Temporária aplicado na importação de moldes para utilização econômica, o qual foi autorizado em 25/06/1996, através da DI de nº 018962/96.

Ocorreram várias prorrogações de prazo para permanência no regime e a última prorrogação autorizada em 03/07/1999.

Não obstante a solicitação de prorrogação de forma tempestiva, quando do término do prazo, a empresa não pagou proporcionalmente os tributos referente a esse período por conta da vigência do Decreto nº 2.889, de 21/10/1998 e regulamentado pela IN SRF nº 164 de 31/12/1998, que passou a exigir o pagamento proporcional ao tempo de permanência no País, desde que os bens fossem com fins de utilização econômica.

Ou seja, em:

-01/07/98 a empresa protocolou novo pedido de prorrogação por um período de mais três (03) anos (fls. 32/33), tendo sido concedido prorrogação por um (01) ano, com prazo até 03/07/99 (fls. 37/38).

-28/06/99 a empresa protocolou novo pedido de prorrogação (fl. 45), sendo que a análise ficou paralisada até 21/06/02, quando foi redistribuído para a AFRF Francisca da Silva (fl. 47).

-Não obstante, paralisada a análise, foi acatada a prorrogação de mais um (01) ano

-27/08/02 a AFRF concluiu pela cobrança de impostos proporcionais no período prorrogado e pela posterior autorização para destruição dos moldes como forma de extinção do regime de admissão temporária.

Relatadas as diversas fases, a empresa argumenta que os bens em questão adentraram no País, antes da Lei nº 9.430, de 27/12/96, entrar em vigor, não podendo tais importações serem reguladas por essa lei, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, é titular de direito adquirido, na medida em que preencheu os requisitos necessários à concessão do regime e também, conclui que a prorrogação só será concedida em situações especiais, podendo ser renovada até atingir um prazo máximo de permanência do bem no país de 5 (cinco) anos.

O art. 250 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, que vigorava, à época; que tem como base legal o art. 71 do Decreto-Lei nº 37/66, alterado pelo Decreto-lei nº 2.472/88, dispõe:

"Art. 250 – O prazo de suspensão das obrigações fiscais pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais será de até um ano, podendo ser prorrogado a juízo da autoridade aduaneira, por período não superior, no total, a cinco anos, ressalvado o disposto nos parágrafos deste artigo (grifei)."

Logo, não se caracteriza direito líquido e certo a prorrogação do prazo, uma vez que a lei não obriga a autoridade aduaneira a prorrogar o prazo do regime, ela estabelece que o regime “poderá ser prorrogado”, mediante conveniência, necessidade e motivação para permanência do bem no regime.

Quanto à alegação do não cumprimento por parte do poder público do princípio da legalidade, não é real, pois a própria recorrente afirma, em suas defesas que a exigência de tributos no caso de admissão temporária foi instituída pela nº 9.430/96 e regulamentada pelo Decreto nº 2.889, de 21 de dezembro de 1998.

As alterações que afetaram o regime em foco estão prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que em seu artigo 79, previu a exigência de tributos no caso de Admissão Temporária, *in verbis*:

“Art. 79 – Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.”

A regulamentação da lei acima, somente ocorreu com a publicação do Decreto nº 2.889, de 21 de dezembro de 1998, ficando instituído em seu art. 2º:

“Art. 2º Os bens submetidos ao regime de admissão temporária sujeitam-se ao pagamento dos impostos federais exigidos na importação, proporcionalmente ao seu tempo de permanência no território nacional.”

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF Nº 164, de 31 de dezembro de 1998, que disciplina a aplicação do regime especial de admissão temporária, mediante a qual foi estabelecido nos artigos 22 e 24 “caput” e parágrafo único que:

“Art. 22 – Os regimes de admissão temporária concedidos antes da edição desta Instrução Normativa regem-se pelas normas vigentes à época de sua concessão, observado o disposto no art. 24.

Art. 24 – No caso de prorrogação de regime originalmente concedido antes da vigência desta Instrução Normativa, bem assim no de concessão para bens vinculados a contratos firmados até 31 de dezembro de 1998, será também exigido documento no qual o proprietário declare, de forma expressa, estar ciente de que seus bens estarão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime de admissão temporária.(grifamos)”

Parágrafo Único – A concessão ou prorrogação do regime, nas hipóteses de que trata este artigo, dar-se-á segundo as normas estabelecidas nesta Instrução Normativa.” (grifei)

Conclui-se que, visto que se trata de prorrogação de regime concedido antes da vigência desse ato normativo, obriga o interessado a se adequar às novas regras, conforme determina o parágrafo único do art. 24 acima reproduzido.

Tem -se que o ATO DECLARATÓRIO COANA nº 20 de 06 de abril de 1999, em seu art. 3º, disciplina que:

"Art. 3º os pedidos de prorrogação do prazo de vigência do regime formulados a partir de 20 de janeiro de 1999, bem como aqueles apresentados em data anterior e não resolvidos até aquela data, serão apreciados e solucionados com base nas disposições contidas na IN 164/98, inclusive no que se refere ao pagamento proporcional dos Impostos incidentes na Importação e à apresentação de documento no qual o proprietário declare de forma expressa, estar ciente de que seus bens serão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime."

Tendo em vista que o art. 307 do Regulamento Aduaneiro elenca as providências com relação aos bens a serem adotadas **na vigência do regime**, para a extinção do regime, quais sejam: a reexportação, entrega à Fazenda Nacional, destruição, transferência para outro regime ou despacho para consumo.

Assim sendo, não extinto o regime, findo o prazo estabelecido, mesmo tendo requerido tempestivamente nova prorrogação, a recorrente não recolheu os impostos proporcionais referente ao novo período de acordo com o Decreto 2.889, de 21 de dezembro de 1998, com regulamentação pela IN SRF 164 de 31 de dezembro de 1998.

Portanto, correta a exigência dos impostos proporcionalmente ao tempo de permanência no País, quando os bens têm utilização econômica; diante da inexistência da adoção de qualquer medida necessária à extinção do regime de Admissão Temporária.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2010


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM