



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10480.008525/2001-81  
SESSÃO DE : 02 de dezembro de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898  
RECURSO Nº : 125.749  
RECORRENTE : FIBRASIL TEXTIL S/A.  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

**ISENÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE TRANSPORTE EM NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.**

De acordo com o posicionamento deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a não observância da exigência de transporte de mercadoria importada em embarcação nacional enseja a perda do benefício da isenção.

**TRANSPORTE MARÍTIMO. ACORDO INTERNACIONAL.**

Não tendo sido homologado pelo Congresso Nacional o acordo sobre transporte marítimo não integra o ordenamento jurídico brasileiro.

**RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2003

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS

Presidente

  
CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e ROOSEVELT BALDOMIR SOSA.

RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898  
RECORRENTE : FIBRASIL TEXTIL S  
RECORRIDA : DRJ-FORTALEZA/CE  
RELATOR(A) : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do contribuinte o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em decorrência da suposta perda do direito de isenção pleiteado no curso do despacho aduaneiro da Declaração de Importação n.º 006161, registrada em 12/11/1996, e invocado com base na Medida Provisória n.º 1.508-11/96.

De acordo com os fundamentos constantes da “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração de fls. 01/06, constatou-se em ato de revisão aduaneira que a isenção pleiteada não se aplicava ao caso concreto, pelo fato de não ter sido cumprido o requisito previsto no Decreto-lei n.º 666/69, ou seja, para que a mercadoria transportada em navio de bandeira estrangeira possa ser importada com benefício fiscal é obrigatória a apresentação de Certificado de Liberação de Carga, nos termos do § 4º, do artigo 217, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85.

Irresignado com tal lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação alegando, em síntese, o seguinte:

- que quando da realização da importação estava em curso o acordo “Equal Access”, celebrado com os Estados Unidos, onde se determinava a reciprocidade de tratamento, razão pela qual em função do referido acordo o transporte de cargas procedentes dos EUA podia ser efetuado em navio de bandeira norte-americana;
- que a DI juntada aos autos pelos fiscais autuantes ratifica o entendimento de que há isenção do IPI, e especificamente no caso da Medida Provisória n.º 1.058-10, de 1996;
- que não pode ser exigido o IPI baseado no Ato Declaratório n.º 135, de 11/11/1998, pois além de ser inconstitucional é *contra legis*, pois um Ato Declaratório não pode alterar o texto da lei e, menos ainda, pode retroagir os efeitos para prejudicar o contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898

- que de acordo com o artigo 114 do CTN, também resta claro que não era devido o IPI à época dos fatos, visto que a isenção decorria de lei vigente (MP 1.508, de 1996) e em base a um acordo internacional em vigor até então, uma vez rubricado pelos dois países; e
- que como forma de corroborar todo o exposto, o contribuinte peticionou junto ao Ministério dos Transportes, órgão responsável pela expedição de Declaração de Carga “Weiver”, que ratificou o texto enviado à época do embarque em questão (fls. 46 e 47), em função do Acordo “Equal Access”, firmado pelos Governos dos EUA e Brasil, no sentido de que podia ser o transporte de cargas procedentes dos EUA efetuado por navio de bandeira brasileira ou americana e o conhecimento de embarque ser emitido pelos armadores desses países, e concluindo pela desnecessidade da emissão do certificado de liberação por parte do Departamento de Marinha Mercante – DMM.

Na decisão de primeira instância, a autoridade julgadora entendeu ser procedente o lançamento, pois o transporte via marítima de mercadorias importadas com favores governamentais há de ser feito sob a bandeira brasileira obrigatoriamente, sob pena de perda dos benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira, sem prejuízo das sanções legais cabíveis, revelando-se o descumprimento desta obrigatoriedade somente com a apresentação do documento de liberação da carga expedido pelo órgão competente do Ministério dos Transportes.

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte tempestivamente apresenta Recurso Voluntário, onde são reiterados os argumentos expendidos na Impugnação.

Assim sendo, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898

## VOTO

O cerne da questão cinge-se em verificar se a Recorrente faz jus ao benefício da isenção do IPI, postulado para o bem ingressado no País por intermédio da Declaração de Importação n.º 006161, registrada em 12/11/1996, nos termos do disposto na Medida Provisória n.º 1.508-11/96.

Segundo a definição dada pelo i. Hugo de Brito Machado, a “isenção é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto da isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação”. (in “Curso de Direito Tributário”, São Paulo, Ed. Malheiros, 19ª ed. Revista, atualizada e ampliada, 2001, p.p. 186/187).

A isenção é sempre decorrente de lei, estando incluída na área denominada de reserva legal, sendo a lei, em sentido estrito, o único instrumento hábil para a sua instituição. Ainda quando prevista em contrato, a isenção decorre 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, conforme estatui o art. 176, do Código Tributário Nacional (CTN).

Com efeito, o Decreto-lei n.º 666/69, em seu artigo 2º, institui a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira para as mercadorias importadas com quaisquer favores governamentais, entendendo-se por favores governamentais os benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira concedidos pelo Governo Federal, conforme o disposto no artigo 6º do referido Decreto-lei, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 687/99.

O parágrafo 2º, do artigo 2º do Decreto-lei n.º 666/69 dispõe sobre a extensão dessa obrigatoriedade às mercadorias cujo transporte estiver regulado em acordos ou convênios firmados ou reconhecidos pelas autoridades brasileiras, obedecidas as condições nos mesmos fixados.

A seu turno, o artigo 3º e parágrafos do Decreto-lei supracitado, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei n.º 687/69, regulamentado pelo § 4º, do art. 217 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 90.030/85, estabelecem a relevação do descumprimento da exigência de bandeira brasileira no transporte de mercadoria objeto de benefício fiscal, quando por via marítima, desde que apresentado o documento de liberação da carga expedido pelo órgão competente do Ministério de Transportes (SUNAMAM/DMM)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898

Sustenta a Recorrente, resumidamente, em suas razões de defesa, que existe um Acordo sobre Transportes Marítimos entre o Governo do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América assinado, havendo sido assinado um novo acordo em 31/05/96, pelo qual se estabeleceu, reciprocamente, fosse o transporte de mercadorias realizado sem a exigência de certificado de liberação de carga, e que para facilitar as importações e exportações entre os dois países o referido acordo passaria a ser cumprido e aplicado provisoriamente antes de sua promulgação.

Ademais, alega que o Departamento de Marinha Mercante, órgão da União Federal responsável pela entrega de certificados de liberação de carga, expediu o Declaração n.º 1194-2001, de 18/06/2001 (fls. 46 e 47), onde manifesta claramente a desnecessidade de expedição do Certificado de Liberação de Carga quando se tratar de navio de bandeira americana, devendo ser respeitado o tratamento recíproco previsto no Acordo sobre Transporte Marítimo firmado pelos governos do Brasil e dos Estados Unidos.

De fato, o produto importado por meio da Declaração de Importação objeto da presente autuação é originário e procedente dos Estados Unidos, de acordo com os dados constantes da referida DI (fls. 10/13), e o seu transporte realizado pelo navio de nacionalidade americana, conforme o documento de fls. 14.

Ocorre que, a despeito da existência do acordo sobre Transporte Marítimo firmado pelos governos do Brasil e dos Estados Unidos, não pode ser o mesmo aplicado ao caso em questão por não possuir validade jurídica. Isto porque, o acordo acima referido foi assinado em 1970 e, considerando o grande movimento do comércio bilateral entre o Brasil e os Estados Unidos, vem sendo prorrogado ao longo dos anos, sendo a última vez em 31/05/96, pelo Ministérios dos Transportes e das Relações Exteriores, encontrando-se o seu texto até o presente momento no Congresso Nacional para sua homologação, nos termos da Declaração n.º 1194-2001, de 18/06/2001 (fls. 46 e 47).

Assim, tendo em vista que Acordo Internacional sobre Transporte Marítimo ainda não foi homologado pelo Congresso Nacional, não integra o mesmo o ordenamento jurídico brasileiro, nos termos da legislação atualmente vigente.

Nem se alegue, ainda, como pretende fazer a Recorrente, a Declaração n.º 1194-2001, de 18/06/2001 (fls. 46 e 47), expedida pelo Departamento de Marinha Mercante, órgão da União Federal responsável pela entrega de certificados de liberação e carga, seria o suficiente para comprovar a desnecessidade de expedição do Certificado de Liberação de Carga, posto que *“os atos normativos das autoridades administrativas não podem inovar, indo além do que está na lei ou*

*2f*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898

*no regulamento; subordinam-se a este e àquela, pois se destinam à sua fiel execução.*"<sup>1</sup>

A respeito das normas complementares, importante destacar as brilhantes palavras de Hugo de Brito Machado:

*"Diz-se que são 'complementares porque se destinam a completar o texto das leis, dos tratados e convenções internacionais e decretos. Limitam-se a 'completar'. Não podem 'inovar' ou de qualquer forma modificar o texto da norma que complementam. Além de não poderem invadir o campo da reserva legal, devem observância aos 'decretos' e regulamentos, que se colocam em posição superior porque editados pelo Chefe do Poder Executivo, e a este os que editam as normas complementares estão subordinados."*<sup>2</sup>

(grifei)

Destarte, verifica-se que os atos administrativos expedidos por autoridades administrativas são meras normas complementares que se destinam a "completar" ou "explicitar" os textos das normas que complementam, não possuindo, todavia, a faculdade de modificar ou alterar de qualquer forma tais textos.

Logo, não há dúvidas que a Declaração expedida pelo Departamento de Marinha Mercante não possui o poder de dispensar a comprovação de expedição do Certificado de Liberação de Carga, nos casos de descumprimento da exigência de bandeira brasileira no transporte de mercadoria objeto de benefício fiscal quando por via marítima, consoante previsto expressamente no Decreto-lei nº 666/69, bem como no artigo 217, do Regulamento Aduaneiro de 1985.

Aliás, exatamente no mesmo sentido do que foi acima exposto é o posicionamento manso e pacífico das Casas deste Conselho, bem como da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica nos Acórdãos nºs 303-30260, 301-28894, 303-29367, 302-34685, 301-28959, 301-27926 e 301-27566, dentre outros.

Por tais motivos, uma vez que no caso dos autos o transporte da mercadoria foi realizado através da via marítima, sem, contudo, a utilização de navio de bandeira brasileira, nem tampouco foi apresentado o documento de liberação de carga expedido pelo órgão competente do Ministério dos Transportes, entendo ser incabível a isenção do IPI aplicada no despacho aduaneiro de importação da Declaração de Importação n.º 006161, registrada em 12/11/1996, devendo ser exigido

<sup>1</sup> BALEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2001, pág. 648

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito, Curso de Direito Tributário, 19ª edição revista e ampliada, Editora Malheiros, São Paulo, 2001, págs. 75/76

7

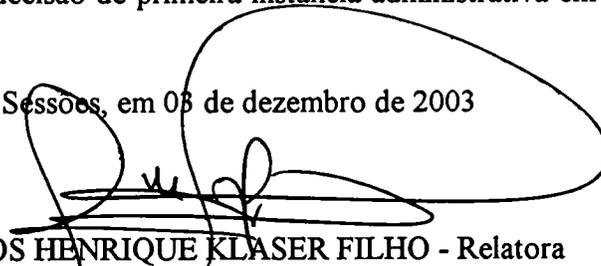
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.749  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.898

da Recorrente o recolhimento do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração.

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão de primeira instância administrativa em todos os seus termos.

Sala de Sessões, em 08 de dezembro de 2003



CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relatora