



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10480.015918/98-39  
SESSÃO DE : 15 de agosto de 2000  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373  
RECURSO Nº : 120.444  
RECORRENTE : CIA NORDESTINA DE PAPEL - CONPEL  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

ISENÇÃO - OBRIGATORIEDADE DE TRANSPORTE EM NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.

Utilizada a via marítima, é obrigatório o transporte em navio de bandeira brasileira dos bens a serem beneficiados com isenção do IPI na importação. A obrigatoriedade estabelecida pelo Decreto-lei nº 666/69 alterado pelo Decreto-lei nº 687/69 e reiterada nos artigos 217 e 218 do RA, revela-se como uma pré-condição, instituída em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação. De acordo com o Regulamento Aduaneiro e em conformidade com o posicionamento deste Conselho e da CSRF, a não observância da exigência de transporte de mercadoria importada em embarcação nacional, enseja a perda da isenção.

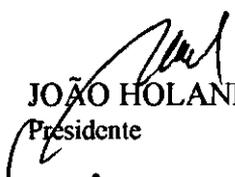
Incabível no caso a multa de ofício sobre o valor do IPI, exigida em ato de revisão aduaneira, cabendo apenas o acréscimo de juros de mora a partir da data do desembarço aduaneiro.

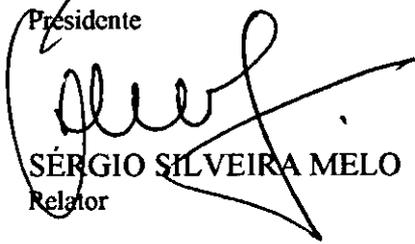
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir a multa do art. 364, II, do RIPI, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sérgio Silveira Melo, relator, Nilton Luiz Bartoli e Irineu Bianchi. Designado para redigir o voto quanto à multa, o conselheiro Zenaldo Loibman.

Brasília-DF, em 15 de agosto de 2000

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
SÉRGIO SILVEIRA MELO  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO e JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO. Ausente o Conselheiro MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373  
RECORRENTE : CIA NORDESTINA DE PAPEL - CONPEL  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE  
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO  
RELATOR DESIG, : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

A contribuinte supramencionada teve, contra si, lavrado Auto de Infração, às fls. 01/03, cuja descrição dos fatos podem ser assim resumidos:

1- A empresa importou bens com isenção tributária, porém não atendeu a condição prevista em lei para a efetivação do benefício fiscal, conforme estabelece o art. 178, do CTN, qual seja, que o transporte dos referidos bens isentos de Tributos seja efetivado em navio de bandeira brasileira, de acordo com o art. 2º, do Decreto-Lei nº 669/66;

2- Considera-se navio de bandeira brasileira, para os efeitos do Decreto-Lei nº 666/69, o navio afretado por empresa brasileira de navegação, sendo que, "in casu", o navio "Betelgeuse", que transportou a mercadoria, estava afretado à empresa estrangeira de navegação Hamburg-Sud, emitente do Conhecimento de Carga, não se enquadrando no conceito de bandeira brasileira, conforme reza o art. 5º, do Decreto já mencionado;

3- Assim, em ato de Revisão Aduaneira, reexaminando o Despacho de Importação, o AFTN procedeu ao lançamento de ofício do IPI, incidente sobre os bens importados, à alíquota de 10%, acrescidos de juros de mora e da multa de 75% sobre o valor do IPI, prevista no art. 461, inciso I, § 4º, e art. 185, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998, pela falta de recolhimento do imposto quando do desembaraço aduaneiro dos bens importados.

A contribuinte, de forma tempestiva, apresentou Impugnação ao Auto de Infração, fls. 15/18, alegando, basicamente, o seguinte:

1- O processo diz respeito à importação de Elevadores/Transportadores de sacos, com isenção do IPI, prevista na lei 8.191/91, sendo que o AFTN, entendendo que o equipamento perdeu o direito à isenção em face do seu transporte internacional ter-se dado através do navio BETELGEUSE, de bandeira estrangeira, pretende, em ato de Revisão Aduaneira, cassar o benefício fiscal e aplicar, ainda, a penalidade.

2- A questão se restringe unicamente ao fato de que o transporte das mercadorias não se efetivou em navio de bandeira brasileira, uma vez que a isenção não é discutida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

3- O art. 176, do CTN, dispõe que a *“isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições”*, logo, numa interpretação literal, como deve ser nesses casos, conclui-se que no próprio texto da lei que concede a isenção, deverá constar todas as condições para a outorga do benefício.

4- Todavia, a Lei 8.191, de 11/06/91, que instituiu a isenção do IPI para máquinas e equipamentos nacionais ou importados, não impôs a condição de que o transporte das mesmas tenha que ser efetivado em navio de bandeira brasileira, logo não há como se cogitar tal circunstância, uma vez que a lei não prevê este requisito, por conseguinte é descabida a pretensão fiscal.

5- E mais, a Autoridade Fiscal fundamenta a autuação no § 2º, do art. 2º, do Decreto-lei nº 666/69, o qual não faz expressa menção ao Imposto sobre Produtos Industrializados, mas, tão-somente, ao Imposto de Importação, não podendo, portanto, estender-se às isenções do IPI.

6- A própria Conselheira Dra. Sandra Maria Faroni, relatora do Recurso nº 117.333, Processo nº 10845.004.368/93-78, comentando os artigos 2º e 6º, do Decreto-Lei nº 666/69, concluiu o seu voto com a seguinte afirmativa *“Entendo, assim, que o gozo da isenção pelo importador não se subordina ao transporte obrigatório em navio de bandeira brasileira.”*

7- Deste voto resultou o Acórdão 303-28.269, proferido à unanimidade, pela Terceira Câmara, do Terceiro Conselho de Contribuintes, publicado no DOU, I, no dia 30/04/97, sendo que deste entendimento ficou firmada a Jurisprudência Administrativa no seguinte sentido: *“A isenção do IPI com base na Lei 8.191/91 e Dec. 151/91 não é condicionada ao transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira”*.

8- Caso julgue procedente a autuação, a multa imposta pela Autoridade Fiscal não seria devida, posto que o entendimento do Parecer Normativo CST nº 255/71 dispõe que : *“Não constitui infração a mera invocação de isenção na Declaração de Importação, ainda que a autoridade fazendária entenda incabível tal benefício”*, ou seja, a suposta falta de recolhimento do imposto decorreu de invocação de isenção, não ficando caracterizada infração punível com multa.

Ao final, a contribuinte rogou pela improcedência da autuação, por falta de amparo legal e fático, inclusive por não se aplicar as disposições contidas no Decreto-lei nº 666/69.

O julgador singular, apreciando a impugnação da contribuinte, julgou-a improcedente, ementando da seguinte forma:

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
PROTEÇÃO À BANDEIRA BRASILEIRA.**

O transporte, via marítima, de mercadoria importada com favores governamentais, há que ser feito sob bandeira brasileira, obrigatoriamente, sob pena de perda dos benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE”**

As razões do *decisum* de primeira instância podem ser assim resumidas (fls. 23/29) :

1- O Decreto nº 666/69, em seu art. 2º, institui a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira para as mercadorias importadas com favores governamentais, entendendo-se por favores governamentais os benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira, concedidos pelo Governo Federal, conforme disposto no referido ato, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 687/69.

2- A alegação da defendente de ser incabível a exigência de transporte da mercadoria em questão em navio de bandeira brasileira, em razão do § 2º, do art. 2º, do Decreto-Lei nº 666/69 não fazer menção expressa ao IPI, mas, tão-somente, ao II, não pode prosperar, uma vez que o IPI vinculado à importação tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro do produto industrializado de procedência estrangeira, nos termos do art. 46, inciso I, do CTN.

3- E mais, a legislação prevê a “*relevação do descumprimento da exigência de bandeira brasileira*”, desde que cumpridas as determinações previstas no art. 3º e parágrafos, do Decreto-lei nº 666/69, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 687/69, sendo que, “*in casu*”, não foi expedido qualquer Certificado de Liberação de Carga, “*WAIVER*”, pela Secretaria de Produção do Departamento da Marinha Mercante do Ministério dos Transportes, já que o navio “*Betelgeuse*”, que transportou a mercadoria, estava afretado à empresa estrangeira de navegação Hamburg-Sud, não se considerando, portanto, como navio de bandeira brasileira.

4- A Resolução SUNAMAM nº 10.207/88, que disciplina o transporte marítimo de cargas de importação vinculada à obrigatoriedade de embarque em navio de bandeira brasileira, dispõe que : “ *... podem ser transportadas, também, em navios dos países de procedência abaixo citados e nas condições especificadas: .... República Federal da Alemanha – somente as mercadorias importadas com amparo no Acordo sobre Cooperação Financeira e no Acordo sobre Cooperação no Campo dos Usos Pacíficos da Energia Nuclear podem ser transportadas por empresas da RFA que, a exemplo das brasileiras, sejam indicadas pelas respectivas Autoridades Marítimas*”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

5- No presente caso, os aparelhos transportadores importados são de origem e procedência da República Federal da Alemanha, sendo que o transporte da carga foi realizado pelo navio "Betelgeuse", de nacionalidade brasileira, porém afretado à empresa estrangeira de navegação "Hamburg-Sud", daí não ser a mercadoria importada amparada pelo Acordo sobre Cooperação Financeira ou Acordo sobre Cooperação no Campo dos Usos Pacíficos da Energia Nuclear, citado anteriormente.

6- O próprio Regulamento Aduaneiro, em seu art. 217, inciso III, regulamentando o art. 2º, do Decreto-Lei nº 666/69 e art. 4º, do Decreto-Lei nº 29/66, dispõe que :

"Art. 217 – Respeitado o princípio da reciprocidade de tratamento, é obrigatório o transporte:

III – em navio de bandeira brasileira, de qualquer mercadoria a ser beneficiada com isenção ou redução do imposto (Dec.-Lei 666/69, art. 2º)".

7- A súmula 581 do Supremo Tribunal Federal tem o seguinte teor: "A exigência de transporte em navio de bandeira brasileira, para efeito de isenção tributária, legitimou-se com o advento do Decreto-Lei 666, de 02 de julho de 1969".

8- O Terceiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 302.32.516, DOU, de 15/02/95, pág. 1982, assim se manifestou:

"É obrigatório o transporte em navio de bandeira brasileira de qualquer mercadoria beneficiada com isenção ou redução de imposto (art. 217, III, do RA). O não cumprimento importará perda do benefício de isenção ou redução de tributos (art. 218, II, do RA)".

9- A aplicação da multa de ofício de 75%, lançada sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido, tem suporte legal no art. 80, da Lei nº 4.502/64, combinado com o art. 2º, do Decreto-lei nº 34/66, com as alterações previstas no art. 45, da Lei 9.430/96, regulamentados pelo art. 364, II e § 4º, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Irresignada com a decisão monocrática, a contribuinte, tempestivamente, apresentou Recurso Voluntário ( fls. 34/38) a este Conselho de Contribuintes, aduzindo, em síntese, as mesmas alegações da peça impugnatória, acrescentando apenas o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

1- Os dispositivos legais em que se baseia a decisão *a quo* (art. 2º, § 2º, 3º e 6º, do Decreto-lei 666/69, como também o art. 54, do Decreto-lei 37/66 e art. 455, do RA), jamais poderiam derogar a isenção constante da Lei nº 8.191/91 e Dec. 151/91, visto que estes diplomas legais tratam da isenção de IPI e aqueles dispositivos de requisitos no transporte da mercadoria para a isenção do II e não do IPI.

2- A legislação que dispõe sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111, inciso II, do CTN, portanto, no próprio texto da lei que concede a isenção, deverá constar, se for o caso, a condição para a sua concessão, e nesta não está incluída a obrigação de transporte através de navio de bandeira brasileira, logo é descabida a presente exigência fiscal.

3- O ilustre julgador de primeira instância, ao manter a exigência fiscal de 75% referente à multa de ofício, desconsiderou o entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 255/71, que reza : *“não constitui infração a mera invocação de isenção na Declaração de Importação, ainda que a autoridade fazendária entenda incabível tal benefício”*, sem falar, ainda, que toda a documentação referente à importação foi examinada no momento do desembarço aduaneiro, sendo que a suposta falta de recolhimento do imposto decorreu da invocação da isenção, por isso está descaracterizada a referida multa.

Juntou, ainda, comprovante do depósito prévio de no mínimo 30 % do valor da exigência fiscal, a que alude a Medida Provisória nº 1699-42, de 27 de Novembro de 1998, que alterou o art. 33, § 2º do PAF, conforme se constata às fls. 39.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

VOTO

A vertente lide cinge-se em saber se a contribuinte perdeu ou não o direito ao gozo do benefício de isenção tributária sobre as mercadorias por ela importadas, uma vez que a mesma não atendeu ao disposto no artigo 2º, do Decreto-lei nº 666/69, que determina que o transporte dos referidos bens seja efetivado em navio de bandeira brasileira.

Na verdade, a presente *questio* restringe-se, unicamente, ao fato de que as mercadorias, por não terem sido transportadas em navio de bandeira brasileira, conforme estabelece o Decreto-lei nº 666/69, não gozariam mais do benefício de isenção fiscal, posto que esta, em si, não é discutida. Dessa forma, com o intuito de proferirmos um julgamento justo e técnico, sempre amparado na lei, faz-se mister analisarmos, sistematicamente, toda a gama de legislação que permeia o instituto da isenção, a fim de podermos dirimir as dúvidas existentes e solucionar a querela.

Com efeito, a Fiscalização, amparada no Decreto-Lei retromencionado, entendeu que quaisquer favores governamentais, entre eles a sobredita isenção, para ser concedida aos Órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, direta ou indireta, inclusive empresas públicas e sociedades de economia mista, bem como às mercadorias importadas com quaisquer favores governamentais e, ainda, adquiridas com financiamento, total ou parcial, de estabelecimento de crédito, assim também com financiamento externo concedidos a órgãos da Administração Pública Federal, direta ou indireta, obrigatoriamente teria que ser feito o transporte das mercadorias importadas em navio de bandeira brasileira, sob pena de revogação do benefício fiscal.

Ora, depreende-se dos autos que o navio “*Betelgeuse*” é de nacionalidade brasileira, porém, de acordo com o “*Bill of Lading*” (Conhecimento de Carga), foi, à época, afretado à empresa estrangeira de navegação – “*Hamburg-Sud*”, logo, na visão da autoridade autuante, não estaria atendido o requisito previsto no Decreto-lei nº 666/69, inobstante, repita-se, ser o navio brasileiro, por isso houve a lavratura do presente Auto de Infração.

O artigo 5º, do Decreto-lei nº 666/69, está assim escrito: “*Para os fins deste DL, considera-se navio de bandeira brasileira o navio afretado por empresa brasileira devidamente autorizada a funcionar no transporte de longo curso*”, sendo que, *in casu*, é sabido que o navio foi afretado à empresa estrangeira – Hamburg-Sud, logo, em princípio, estaria correta a não outorga da isenção, com a conseqüente cobrança fiscal. Todavia, é de suma importância analisarmos, antes de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

qualquer julgamento, o que preconiza a Lei 8.191, de 11 de junho de 1991, pois essa norma foi o sustentáculo do benefício pleiteado pela contribuinte.

Reza o artigo 1º, da retromencionada lei, *in verbis*:

“Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPi aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados, importados ou de fabricação nacional, bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993” (Grifamos)

Adite-se, de logo, que a Lei nº 8.643/93, prorrogou a isenção de que trata a norma anterior até a data de 31/12/94, o que viabilizou a importação da recorrente dentro do prazo estipulado para o gozo do referido benefício fiscal.

E mais, analisando todos os outros dispositivos de que trata a Lei nº 8.191/91, não encontramos, em nenhum deles, qualquer imposição no sentido de que a importação, para a contribuinte garantir o privilégio de isenção do IPI de determinadas mercadorias, deva ser realizada em navio de bandeira brasileira, quer isto dizer que, em rigor, não há como cogitar essa obrigatoriedade, uma vez que a lei que concede isenção deve especificar todas as condições para o gozo de tal benefício.

Essa é a inteligência do artigo 176, do Código Tributário Nacional:

“Art. 176- A isenção, ainda quando 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 caso, o prazo de sua duração”.

À luz desta norma, visualizamos que a isenção, em qualquer hipótese, sempre advém de lei, seja para outorgar, seja para retirar o benefício, inclusive as especificações e requisitos à sua concessão, reinando aqui, com todo o vigor, o princípio da legalidade, alicerce do direito tributário.

Esclarecendo melhor o tema, **Rubens Gomes de Sousa** disse que:

“A isenção é favor concedido pela lei, consistente em dispensar o pagamento de um tributo devido, pois, na isenção, o tributo é devido, porque existe a obrigação, mas a lei dispensa o seu pagamento” (**Compêndio de Legislação Tributária. Ed. Póstuma, São Paulo, 1975, pág. 97**).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

Feitas essas considerações, percebemos que a Fiscalização, amparada num Decreto-Lei, que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 59, nem mais pode ser considerada uma espécie normativa, ainda assim autuou a contribuinte por entender que ela não atendera o requisito da obrigatoriedade do transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira, motivando, então, a presente ação fiscal.

Entretanto, uma Lei Federal sustentou o procedimento da recorrente, autorizando-a a importar com isenção o produto, sem, contudo, haver a cogitação de que o transporte tenha que ter sido efetivado em navio de bandeira brasileira ou, até mesmo, em qualquer outro, razão pela qual não há procedência nas alegações do Fisco, uma vez que a legalidade foi, indubitavelmente, respeitada pela recorrente.

Aliás, é notório na área tributária que, se houvesse interesse do legislador que, para o gozo do benefício fiscal, fosse obrigatório o transporte das mercadorias em navio de bandeira brasileira, ele poderia, perfeitamente, usar a técnica das isenções condicionadas, que, na lição de Luciano Amaro, *“são aquelas que dependem do cumprimento de certos requisitos por quem a elas se queira se habilitar; por exemplo: instalar em certo local uma indústria que empregue determinado número de pessoas”* (Direito Tributário Brasileiro, 4ª Ed., Ed. Saraiva, São Paulo, 1999, pág. 272).

Quer isto dizer que, não havendo, no caso em análise, qualquer condição ao gozo do benefício da isenção fiscal, isto é, não se trata de isenção condicionada, impossível, assim, apenarmos a contribuinte baseado numa interpretação totalmente destoante da boa doutrina, uma vez que, repita-se, o legislador não exigiu outro requisito senão aqueles elencados na própria lei concessora da isenção, razão pela qual improcede o crédito tributário.

Sem falar, ainda, que as velhas, mas sempre sábias, regras do Código Civil Brasileiro, aduzem que uma norma posterior revoga a anterior naquilo que lhe for incompatível. Assim, considerando que a Lei 8.191/91 é posterior ao Decreto-lei 666/69, entendemos que se operou o fenômeno da revogação, logo o referido Decreto-lei não poderia ir de encontro ao que estatuiu a Lei acima mencionada, mesmo porque se poderia, ainda, argumentar o fato da hierarquia existente entre as normas, o que reforçaria, por demais, o descabimento da presente ação fiscal.

Eis o que pensa o mestre **Ricardo Lobo Torres**:

“Na isenção ocorre a derrogação da lei de incidência fiscal, ou seja, suspende-se a eficácia da norma impositiva. A isenção opera no plano da norma e não no plano fático. Sabemos que a expressão fato gerador é ambígua, podendo tanto se referir à definição hipotética da lei, quanto ao fato que venha ocorrer no mundo real. Para que nasça

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

a obrigação tributária é necessário que ocorra na realidade aquela circunstância hipoteticamente prevista na norma. Ora, com a isenção o fato abstrato deixa de existir e assim não pode nascer nenhuma obrigação tributária” (**Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro, Ed. Renovar, 1993, pág. 228**)

Na verdade, o entendimento mais consentâneo para a resolução do litígio, é, sem dúvida, aquele que concede a isenção do IPI para as mercadorias importadas com base na Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991, desde que, é claro, os requisitos previstos nesta lei tenham sido respeitados, não se podendo, contudo, questionar outros que não estejam expressamente lá mencionados, por isso entendemos descabida a presente ação fiscal, uma vez que a contribuinte, em todo o seu procedimento, observou o que preconiza a legislação retromencionada.

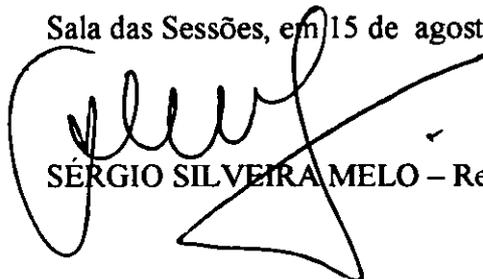
Ademais, a próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, já firmou o entendimento que:

**“TRANSPORTE EM NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.**  
A isenção do IPI com base na Lei nº 8.191 e Decreto nº 151/91, não está condicionada ao transporte de mercadoria em navio de bandeira brasileira. Recurso da Procuradoria improvido” (Data da Sessão: 24/08/98). (Grifamos)

Assim, entendendo que a contribuinte pautou-se pela legalidade, respeitando os requisitos estabelecidos na Lei nº 8.191/91, modificada pela Lei nº 8.643/93, não há como puni-la *in casu*, sobretudo porque o Fisco, para amparar sua pretensão, valeu-se de um Decreto-lei anterior à norma retrocitada, razão pela qual o crédito tributário ora cobrado não é justo.

**DO EXPOSTO**, conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, para, no mérito, **DAR-LHE INTEGRAL PROVIMENTO**, exonerando a contribuinte do presente ação fiscal.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

  
SÉRGIO SILVEIRA MELO – Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

VOTO VENCEDOR, QUANTO À MULTA

É de se conhecer do recurso, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Reside a controvérsia no aspecto de ser obrigatório o transporte de mercadoria importada por via marítima, em navio de bandeira brasileira, para a fruição do benefício fiscal da isenção de IPI prevista na Lei nº 8.191/91, com a observância do disposto no Decreto-lei (DL) nº 666/69 com as alterações dadas pelo DL nº 687/69.

Observe-se inicialmente, que as disposições legais que regem o caso presente, e acima mencionadas, encontram-se em plena vigência, são formalmente válidas e com estrita observância dos preceitos constitucionais. Sendo assim, a ninguém é permitido ignorá-las ou deixar de aplicá-las. É de se registrar que tal matéria já foi enfrentada por diversas vezes nas 3 Câmaras deste Terceiro Conselho e mesmo pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, resultando num grande rol de acórdãos que ratificam a observância dos referidos Decretos-lei.

Podem ser citados, entre outros, os Acórdãos: 301-27.291; 301-28.148; 301-27.401; 301-27.365; 301-28.079; 301-27.971; 301-27.926; 302-33.202; 302-32.822; 302-33.620; 302-32.789; 302-32.632; 302-33.329; 303-28.744; 303-27.646; 303-28.206; 303-28.440; 303-28.628; 303-27.629 e o AC. CSRF/03-1.817.

Deve ser afastada de pronto a interpretação da recorrente de que a exigência em tela por se referir a "mercadorias importadas com favores governamentais", deve ser entendida como favores(benefícios fiscais) relacionados com a importação, e assim não abrangeria o IPI.

Com efeito, o IPI que agora se discute é o IPI vinculado à importação. A hipótese em discussão está expressamente prevista no art. 217, III, do RA.

Dentre os acórdãos supracitados selecionamos as seguintes ementas para melhor esclarecer o posicionamento que vem sendo majoritário e vitorioso no Conselho de Contribuintes:

Ac. 301-28.079: IPI Vinculado - Mantém-se a isenção do imposto incidente sobre mercadoria importada, com transporte em navio de bandeira estrangeira, se comprovada a expedição anterior ao embarque, pelo Ministério dos Transportes, do documento de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

liberação de carga de que trata o § 4º, do artigo 217, do RA. Recurso de ofício negado, para manter a decisão recorrida.

Ac. 301-27.971: Isenção – IPI, vinculado à importação. 1 As disposições do artigo 17, do DL 2433/88 com a redação dada pelo DL 2451/88 se caracteriza como favor governamental (Isenção). 2 – Condições e requisitos para concessão de isenção devem ser observados na forma do artigo 176 do CTN, devendo o transporte dos produtos enquadrados nos citados dispositivos ser feito em navio de bandeira brasileira, conforme dispõem os artigos 2º e 6º do DL 666/69, alterado pelo DL 687/69. 3. Negado provimento ao recurso voluntário para manter, na íntegra, a decisão recorrida.

Ac. 303-27.464: A importação de bens com isenção de impostos exige o seu transporte por navio de bandeira brasileira ou permissão para transporte em navio de outra bandeira. O não cumprimento da exigência implica a perda do benefício.

Ac. 303-28.440: IPI na importação. Isenção. Requisito de bandeira. Descumprido o requisito do transporte em navio de bandeira brasileira, nem apresentada a liberação de carga emitida pelo órgão competente do Ministério dos Transportes, descabe o reconhecimento da isenção do imposto. Descabida, no entanto, a multa do inciso II, do artigo 364, do RIPI, uma vez que a falta de recolhimento decorreu de invocação de isenção. Recurso parcialmente provido.

Ac. 302-32.632: Isenção. IPI Lei 8191/91. A exigência de transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira (DL 666/69, artigo 2º, e RA., artigo 217, III e 218, II) é uma pré – condição, instituída em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação. Recurso não provido.

No caso presente restou caracterizado que o contribuinte promoveu a importação através de navio com bandeira não brasileira o que, na esteira da jurisprudência formada nesta casa, conduz à perda do favor fiscal.

É de se acrescentar que o importador nem mesmo procurou se utilizar da faculdade prevista no parágrafo 4º, do art. 217, do RA, que permite a liberação da carga com a expedição de documento apropriado pelo órgão competente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

do Ministério dos Transportes (Waiver). Se observado fosse este procedimento, restaria contornada a determinação legal.

Há em sentido contrário, no entanto, dois acórdãos proferidos pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho, o 303-28.253 e o 303-28.266. Este último foi alvo de recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que decidiu por **negar** provimento ao recurso da PFN. O referido Acórdão recorrido entendeu que por não existir no texto da Lei nº 8.191/91 e Decreto nº 151/91 nenhuma exigência expressa quanto ao transporte em navio de bandeira brasileira, a fruição da isenção do IPI estabelecida na Lei, não estaria condicionada ao que dispõe o RA em consonância com o Decreto nº 666/69 alterado pelo Decreto nº 687/69.

*Amicus Plato! Sed magis amica veritas!*

Prefiro filiar-me ao entendimento expresso e ratificado na longa relação de acórdãos anteriormente citados e muito bem representado, por exemplo, pelo Acórdão 302-32.632, que levando em conta a existência e plena vigência do estabelecido no Decreto-lei nº 666/69 (alterado pelo DL nº 687/69) conclui que a obrigatoriedade do transporte de produto importado em navio de bandeira brasileira é **uma pré-condição instituída, em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação.**

Poder-se-ia argumentar que a Lei 8.191/91 atribui isenção para certos produtos (indicados no Decreto 151/91) sejam de fabricação nacional ou importados, portanto, não especificamente concedida em função de importação. Aí é que está, não se pode olvidar que preexistia no corpo das leis brasileiras a exigência estabelecida, como já sobejamente descrito. Se fosse a vontade da Lei 8.191/91 não vincular o benefício da isenção à obrigatoriedade preexistente, por certo o explicitaria.

Vem do CTN, art. 176, que deve estar bem especificado em lei as exatas condições para a concessão de isenção, os tributos a que se aplica, o prazo de duração, etc. Nem a Lei nº 8.191/91 nem a legislação que lhe sobreveio, estabeleceram exceção para o benefício em causa, quanto à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira.

Ademais um grande número de decisões emanadas das 3 Câmaras deste Terceiro Conselho, somente têm reconhecido a observância da isenção em casos similares ao que agora se discute, quando da existência de acordo internacional de reciprocidade ou autorização governamental por meio de *waiver*.

*Data venia*, o argumento central defendido pelo ilustre conselheiro relator no Ac. CSRF/03-02.666 na minha opinião não merece prosperar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

O argumento traduzia-se em que considerando que a ocorrência do fato gerador do IPI vinculado ao II se dá no momento do desembaraço aduaneiro, nesse instante o produto estrangeiro já haverá ingressado na massa de riqueza do país porque já nacionalizado e despachado para consumo.

Assim, em tais circunstâncias não se poderia lhe negar a isenção concedida por lei emanada do Congresso Nacional, pois a isenção de IPI de que se trata é genérica, beneficia qualquer empresa e se dirige às máquinas e equipamentos relacionados no Dec. 151/91 quer sejam nacionais ou importados.

Aceitar esse argumento seria forçar uma visão compartimentada da realidade. Por outro lado, representaria ignorar a necessidade e validade de acordos de reciprocidade bem como as conseqüências que decorrem da eventual inexistência desses acordos. Configuraria ainda flagrante desobediência às leis vigentes.

Não se pode deixar de registrar que quando o importador de fato verifica absoluta impossibilidade de efetuar o transporte das mercadorias em embarcação de bandeira nacional, pode se utilizar da faculdade prevista no Regulamento Aduaneiro no § 4º, do art. 217, o que lhe garantiria a isenção pleiteada.

O fato é que está presente e vigente no universo jurídico brasileiro o DL 666/69 alterado pelo DL 687/69. Nada, na Lei nº 8.191/91 ou em outra qualquer, alterou a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira de produto importado para efeito de aproveitar isenção de tributos.

Quanto à penalidade aplicada multa de que trata o art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe deu o art. 45, da Lei nº 9.430/96, deve-se considerar o que reza o Ato Declaratório Normativo nº 10/97 da COSIT/SRF, cuja aplicação a fato pretérito encontra respaldo no art. 106, I e II, "c", do CTN.

É bem verdade que o ADN COSIT 10/97 alude expressamente aos casos em que haja diferença de Imposto de Importação e de IPI a recolher em decorrência do indeferimento de solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional relativamente a esse tributo, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque(ex), também com relação ao imposto de importação.

Todavia, diante da semelhança entre a hipótese descrita no ADN COSIT 10/97 e a situação em que o importador pleiteia, no despacho aduaneiro, isenção do IPI vinculado à importação, reputada incabível em ato de revisão aduaneira, impõe-se mediante integração analógica com o disposto no art. 108, do CTN, considerar incabível no presente caso a exigência da multa de que trata o art. 80, I, da Lei 4.502/64, com a redação que lhe deu o art. 45, da Lei 9.430/96.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.444  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.373

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de ofício aplicada, mantendo-se a exigência do tributo lançado no auto de infração acrescido de juros de mora.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

  
ZENALDO LOIBMAN - Relator Designado



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10480.015918/98-39

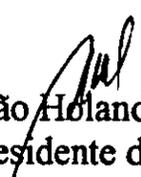
Recurso n.º : 120.444

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-29.373

Brasília-DF,

Atenciosamente

  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: