



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

**Processo n°** 10660.003762/2006-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.547 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2018  
**Matéria** Regimes Aduaneiros Especiais  
**Recorrente** GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 05/11/2002 a 10/01/2005

EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA - IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DO REGIME POR RECEBIMENTO DE BEM EQUIVALENTE EM EMPRÉSTIMO.

O recebimento, em empréstimo, de mercadoria equivalente à que foi objeto de exportação temporária, não é fato jurídico apto a extinguir o referido Regime Aduaneiro Especial.

EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA. SUCATEAMENTO DE PEÇAS.

A condenação de um bem ao sucateamento, ou escaqueamento, após a sua exportação temporária, não possui o condão de extinguir o regime aduaneiro por falta de previsão legal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 05/11/2002 a 10/01/2005

NÃO HÁ NULIDADE SEM PREJUÍZO.

Para que seja declarada a nulidade de procedimento administrativo sob a alegação de nulidade é necessário que seja demonstrado que o vício acarretou prejuízo.

A RECORRIBILIDADE DA DECISÃO DEPENDE DA SUCUMBÊNCIA.

Para que uma decisão seja recorrível é necessário que exista sucumbência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar aguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Derouledede (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior e Raphael Madeira Abad.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em razão do fato da Recorrente haver realizado exportações temporárias onde foram identificadas irregularidades.

O contribuinte apresentou Impugnação, que foi conhecida e parcialmente provida pela DRJ, que manteve a autuação apenas em relação a dois dos seus tópicos, quais sejam:

*"b) NO MÉRITO, por unanimidade de votos:*

*b.1) Considerar PROCEDENTE os lançamentos referentes às operações em que não houve o retorno dos bens exportados temporariamente, nem a exportação definitiva deles, levando-se em conta a data do fato gerador da infração para demarcar a incidência da penalidade aplicada, no valor total de R\$ 175.870,04;*

*b.2) Considerar PROCEDENTE o lançamento referente à operação objeto do processo de exportação temporária nº 10660.000228/200411, em que a importação de mercadoria cedida por empréstimo foi indicada como retorno da exportada temporariamente, no valor de R\$ 34.192,50;"*

**Sinteticamente, à exceção da operação de exportação temporária nº 10660.000228/200411, as únicas operações sobre as quais foram mantidas as autuações referem-se àquelas em que não houve o retorno dos bens exportados temporariamente nem a exportação definitiva dos mesmos.**

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF (fls. 1115 e seguintes), por meio do qual sinteticamente suscitou os seguintes argumentos:

**Preliminarmente**, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa.

**No mérito**, que o Regime Aduaneiro Especial de Exportação Temporária admite o retorno de peças idênticas ou equivalentes àquelas exportadas.

**Ainda no mérito**, sustenta a inaplicabilidade da penalidade prevista na Medida Provisória n. 135/2003 eis que a remessa das mercadorias foi realizada antes da sua entrada em vigor, em 30/10/2003.

**Finalmente**, alega que as operações sob análise não causaram qualquer prejuízo ao erário, e a autuação decorreu de excesso de rigor por parte da fiscalização.

Merece destaque o fato de que a empresa autuada, GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A foi incorporada por VRG LINHAS AÉREAS S.A.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad - Relator

### 1. ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, se reveste dos demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação em vigor e a matéria é de competência deste colegiado.

### 2. PRELIMINAR DE NULIDADE.

A Recorrente sustenta que o Auto de Infração é nulo por não indicar as mercadorias de que tratam os regimes aduaneiros especiais (item 10) ou por citar tão somente as folhas do AIIM onde seriam indicadas as mercadorias, sem, contudo, ter acesso aos referidos documentos (item 11), impossibilitando a defesa (item 12), o que seria suficiente para acarretar a nulidade de todo o procedimento.

Contudo, pela leitura da decisão proferida pela DRJ é possível asseverar que todos os pedidos referentes a nulidade foram acatados, à exceção das consequências advindas do não retorno ao Brasil de alguns bens, bem como da operação de exportação temporária que se buscou extinguir com um empréstimo.

Ademais, pelo teor do Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente é possível notar que nenhuma matéria deixou de ser tratada por falta de oportunidade de defesa, o que evidencia a ausência do prejuízo imprescindível ao reconhecimento da nulidade.

Por estas razões, é de se admitir que as nulidades existentes no presente processo já foram declaradas pela DRJ em sua decisão.

### 3. MÉRITO

#### 3.1. A impertinência dos atos administrativos praticados pela Recorrente com a sistemática do Regime Aduaneiro Especial denominado Exportação Temporária.

A Recorrente, com o objetivo de dar manutenção à sua frota, por questões operacionais, fez uso do Regime Aduaneiro Especial denominado Exportação Temporária para Aperfeiçoamento.

Tal regime consiste em, sinteticamente, permitir que uma peça, parte ou componente saia do território brasileiro para o exterior com o fim de **reparo, revisão, manutenção, renovação** ou recondicionamento, e retorne ao Brasil sem que tal entrada seja considerada importação, **ainda que o bem seja submetido a inovação ou atualização tecnológica.**

Este regime é previsto na Lei 10.833/2003 e o reconhecimento de equivalência encontra-se positivado na Instrução Normativa SRF n. 386/2003.

*Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*Art. 60. Extinguem os regimes de admissão temporária, de admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, de exportação temporária e de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, aplicados a produto, parte, peça ou componente recebido do exterior ou a ele enviado para substituição em decorrência de garantia ou, ainda, para reparo, revisão, manutenção, renovação ou recondicionamento, respectivamente, a exportação ou a importação de produto equivalente àquele submetido ao regime.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos seguintes bens:*

*I partes, peças e componentes de aeronave, objeto das isenções previstas na alínea j do inciso II do art. 2º e no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990;*

*[...]*

*§ 2º A Secretaria da Receita Federal disciplinará os procedimentos para a aplicação do disposto neste artigo e os requisitos para reconhecimento da equivalência entre os produtos importados e exportados.*

*Instrução Normativa SRF nº 368, de 28 de novembro de 2003.*

*Dispõe sobre o reconhecimento da equivalência entre os produtos importados e exportados, para a extinção dos regimes de admissão temporária e de exportação temporária relativamente a partes, peças e componentes de aeronave. - Alterada pela IN SRF nº 523, de 10 de março de 2005.*

*Art. 2º Poderão ser reconhecidos como equivalentes, para efeito de extinção dos regimes aduaneiros referidos no art. 1º, os bens:*

*I classificáveis no mesmo código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);*

*II que realizem as mesmas funções;*

*III obtidos a partir dos mesmos materiais; e*

*IV cujos modelos ou versões sejam de tecnologia equivalente.*

*Parágrafo único. A equivalência entre os bens será reconhecida ainda que exista inovação ou atualização tecnológica, no caso de obsolescência do modelo ou versão do bem admitido no regime.*

Este sistema foi criado para permitir que um componente de aeronave cuja fábrica se encontra no exterior, possa ser enviado à referida fábrica para manutenção e, posteriormente, retorne ao Brasil sem que sobre ela incidam os tributos de importação.

Tal sistemática possui regramento próprio bem como, por óbvio, é sujeita a trâmites burocráticos pois há necessidade de se demonstrar que os bens que saíram do território nacional são os mesmos que retornam, especificamente o "Requerimento de baixa mediante comprovação de retorno de processo de exportação temporária"

Em outras palavras, o Regime Aduaneiro tem início quando o bem é exportado e é extinto quando retorna ao Brasil após o reparo, revisão ou manutenção, ainda que deles tenha ocorrido alteração em razão de inovação ou atualização tecnológica.

Contudo, constatou-se que ao invés de paralisar a aeronave, retirar uma peça, mandar para o exterior para manutenção, aguardar o traslado, o serviço e remontar a peça no avião, como se faria com um carro particular, algumas vezes a companhia aérea, que não pode deixar os aviões parados, encomenda do exterior uma peça em perfeitas condições, equivalente à que será exportada para reparo e efetua a exportação para manutenção, naquilo que se denomina *exchange in advance*, sistemática aceita pela própria DRJ conforme decisão de fls. 1088.

Assim, é de se concluir que a DRJ foi extremamente benevolente no que diz respeito à interpretação das regras do Regime Aduaneiro Especial de Exportação Temporária, levando em conta a finalidade do mecanismo.

Por esta razão, não é de se conhecer este pedido, pois o que nele foi requerido já foi deferido pela DRJ em sede de Impugnação. É importante destacar que os únicos pontos negados pela DRJ e foram as peças que não retornaram e a peça objeto do processo 10660000228/2004-11.

**Neste sentido, não é de se conhecer o presente recurso no que diz respeito à alegação de equivalência supostamente existente entre peças exportadas temporariamente, eis que o Auto de Infração foi anulado pela DRJ em relação a elas, não havendo sucumbência em relação a tal matéria.**

### **3.2. Peça 10660000228/2004-11 "Unidade de Referência Inercial e Dados de Ar"**

A peça relativa ao processo em referência é uma "Unidade de Referência Inercial e Dados de Ar" foi considerada definitivamente exportada eis que a unidade recebida para a extinção do regime adentrou no território nacional a título de empréstimo, fato alegado pela própria recorrente quando da sustentação do reconhecimento de equivalência:

*Em função do elevado custo da unidade (...), nossa empresa optou em solicitar para o reparador uma unidade por empréstimo num período de 30 dias, até a conclusão final do*

*reparo... (fls. 97 e 98 da numeração atual, 9...) antigas fls. 88 e 89 da numeração manuscrita)*

Em relação a este ponto o Recurso deve ser conhecido, contudo não pode ser provido, eis que a mercadoria foi adentrada como empréstimo, o que não é suficiente para extinguir o regime aduaneiro especial denominado "Admissão temporária".

Quando a Recorrente discorre acerca da referida peça 10660000228/2004-11 - "Unidade de Referência Inercial e Dados de Ar", faz menção ao processo n. 10660.002048/200474, que diz respeito a componente absolutamente estranho, qual seja um "trocador de temperatura do óleo", cuja exportação temporária foi considerada regular.

### **3.3. Sucateamento, no exterior, de peças e componentes objeto do Regime Aduaneiro Especial denominado Exportação Temporária.**

O Regime Aduaneiro de Exportação Temporária é concluído quando a peça é reimportada, ou seja, retorna ao Brasil a título definitivo. Contudo, a própria Recorrente afirma que há uma categoria de peças que foram scrapeadas, anglicismo do termo descarte ou sucateamento. Em outras palavras, após serem enviadas à oficina, foi constatado que o conserto não era viável, tendo sido transformadas em sucata.

No que diz respeito a estes bens, é importante destacar que o não retorno das peças implica reconhecer a exportação definitiva, e não temporária, devendo ser exigidos os tributos e eventuais penalidades incidentes sobre tal fato.

### **3.4. Trem de Pouso Dianteiro P/M 162A 1100-5 E S/N MAL00203Y106 - Processo 10660.000045/2005-87.**

O referido trem de pouso foi objeto de exportação temporária (termo de identificação lavrado em 10 de janeiro de 2004, fls. 1012, conforme relatório de fls. 31 do processo eletrônico) cuja prorrogação foi requerida conforme documentos de fls 81 e seguintes.

Contudo, apesar do relatório de fls. 31 constar que o referido trem de pouso foi exportado temporariamente, a "Relação de Mercadorias não Retornadas" de fls. 54 consta o referido trem de pouso como "não retornado", a Recorrente afirma que houve o retorno sem, contudo, apontar qual documento demonstraria o referido retorno.

Aliás, na própria Impugnação (fls.160) a Recorrente deixa em branco o número do anexo que comprovaria o retorno do referido trem de pouso. Nos autos há menção tão somente à solicitação de prorrogação de exportação temporária, fls. 991.

Há ainda nos autos (fls. 1010 e seguintes), declaração firmada pela KLM em 5 de setembro de 2006, de que o trem de pouso ainda estaria em conserto.

### **3.5. Aplicabilidade da penalidade prevista na Medida Provisória n. 135/2003**

A penalidade de 5% do preço normal da mercadoria submetida ao regime aduaneiro especial de exportação temporária foi instituído pela MP n. 135/2003 que entrou em vigor no dia 30 de outubro de 2003, tendo como hipótese legal "... o descumprimento de condições, requisitos ou prazos estabelecidos para a aplicação do regime." tudo conforme o texto normativo.

Resta investigar, agora, se tal norma aplica-se tão somente aos regimes aduaneiros que tiveram início após a sua edição ou também aos regimes aduaneiros em andamento, merecendo destaque que, tratando-se de uma norma jurídica sancionatória, submete-se às regras interpretativas do direito penal e não às do direito tributário. Neste sentido merece destaque o fato de que o Regime Jurídico da exportação temporária é um procedimento jurídico consistente da prática de vários atos, sendo que um deles é a exportação do bem (ainda não é possível saber se é temporária ou não, depende do seu destino) e outro o retorno do bem ao território nacional, o que caracterizará a "temporalidade" do regime. Tendo sido criada uma sanção entre a saída do bem e o seu regresso, é de se concluir que esta sanção não pode ser aplicada em relação a fatos ocorridos antes de sua vigência, como por exemplo, que digam respeito à saída do bem, mas podem perfeitamente atingir fatos que ainda não ocorreram, como os que dizem respeito ao retorno do bem.

Por esta razão admite-se que como a lei nova estabeleceu uma sanção para o não retorno do bem no prazo estipulado, e esta lei nova entrou em vigor antes do prazo estipulado para o retorno, que não ocorreu, é perfeitamente possível que possa aplicada a este fato.

Assim, em relação a este ponto não deve ser provido o presente recurso.

### **3.6. Da inexistência de Prejuízo ao Erário decorrente das operações sob análise bem como do excesso de rigor por parte da fiscalização.**

Por derradeiro, a Recorrente sustenta que as operações não poderiam ser punidas ou tributadas em razão de supostamente não haverem trazido prejuízo ao erário, contudo não é este o entendimento que deve prevalecer.

Isto porque a aplicação da multa e o ato de lançamento são ambos vinculados na perfeita forma do artigo 142 do Código Tributário Nacional, sendo que o Princípio da Legalidade veda que o fiscal e mesmo o CARF deixem de aplicar a norma tributária, neste último caso inclusive por força da Súmula 02.

Por esta razão, não cabe a este colegiado deixar de aplicar norma jurídica em razão de alegação de que o fato nela previsto "não causa prejuízo ao erário" ou que decorre de excesso de rigor por parte da fiscalização.

Assim, é de se conhecer o recurso, afastar a preliminar arguida e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Processo nº 10660.003762/2006-41  
Acórdão n.º **3302-005.547**

**S3-C3T2**  
Fl. 9

---