



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° 10680/010807/91-02

Sessão de 05 de dezembro de 1995 **ACORDÃO N°** 302-33.208

Recurso n°: 114.967

Recorrente: CLAUDIO RIZZIOLI

Recorrid: DRF/BELO HORIZONTE/MG

ISENÇÃO VINCULADA A QUALIDADE DO IMPORTADOR - ART. 1º.
PARAGRAFO 2º., ALINEA "b", DO DL. NR. 2.434/88 - SOLIDARIEDADE PASSIVA DO CESSIONARIO DA MERCADORIA.

1. Responde solidariamente com o contribuinte, no caso o importador, o cessionário de mercadoria importada como o benefício de isenção vinculada à qualidade do importador, podendo este, a critério da autoridade fazendária, ser eleito como sujeito passivo da obrigação principal, nos termos do art. 121 do CTN, arts. 11, 26 e 32 do D.L. nr. 37/66, este último com redação dada pelo art. 1º. do D.L. nr. 2.472/88.
2. Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do processo por ilegitimidade de parte passiva, vencidos os Conselheiros PAULO ROBERTO CUOCO ANTUNES, relator ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO e LUIS ANTONIO FLORA, no mérito, por maioria de votos, manteve-se a exigência de recolhimento dos tributos, vencido o Conselheiro ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, e também por maioria de votos, excluiu-se as multas capituladas nos Art. 521, inciso II, "a" do RA e 364, inciso II do RIPI, e os juros de mora, vencido os Conselheiros ELIZABETH MARIA VIOLATTO, HENRIQUE PRADO MEGDA e ELIZABETH EMILIO M. CHIEREGATTO, que excluiam apenas os juros incidentes no período de janeiro 91 a junho 91.

Brasília-DF, 05 de dezembro de 1995.

ELIZABETH EMILIO DE MOARES CHIEREGATTO-Presidente

ELIZABETH MARIA VIOLATTO - Relatora designada

Certe. Em, 18 de novembro de 1936.

*Engenheiro
Mário Santos de Souza*
Princípiente de Fazenda Nacional

2

VISTO EM
SESSAO DE

RP/302-0-644

Participou ainda do presente julgamento o seguinte Conselheiro: Ubaldo Campello Neto.

MF-TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CÂMARA.

PROCESSO N° : 10680-010807/91-02

RECURSO N° : 114.967

RECORRENTE : CLAUDIO RIZZIOLI

RECORRIDA : DRF-BELO HORIZONTE/MG

RELATOR : PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES

RELATORA DESIGNADA: ELIZABETH MARIA VIOLATTO

R E L A T Ó R I O

O Recorrente - Sr. Cláudio Rizzioli - foi autuado pela DRF/Belo Horizonte/MG, pelos seguintes motivos, descritos às fls. 02 dos autos:

Através da Declaração de Importação nº. 26458/89, adição 02, a Federação de Motociclismo do Estado de Minas Gerais importou motocicletas marca Honda, modelo CR 125, ano de fabricação 1989, com isenção de tributos, destinadas a prática de desportos e, posteriormente, cedeu ao Sr. Cláudio Rizzioli uma das referidas motocicletas, sem que houvesse sido previamente pagos os tributos, como determinam os artigos 137 e 220 do Regulamento Aduaneiro, conforme comprova, segundo o Autuante, a cópia de documento fornecido pela mesma Federação.

Em razão disso, na qualidade de beneficiário do bem importado com isenção, o referido Cessionário, responsável solidário pelos impostos e multas devidos, de acordo com os artigos 81, 82-I e 500-I do R.A., foi autuado e intimado a recolher o crédito tributário lançado, constituído de: Imposto de Importação, I.P.I., Multa do art. 521, inciso II, do R.A., Multa do art. 364, inciso II, do RIPI, Correção Monetária, Juros de Mora e Encargos TRD até 30/10/91, conforme descrição às fls. 01.

Regularmente intimado o Autuado impugnou a exigência arguindo, em preliminar, a nulidade do lançamento efetuado devido a ilegitimidade de parte passiva "ad causam", argumentando que quem promoveu a importação foi a Federação de Motociclismo.

Quanto ao mérito alega, em síntese, que:

- o bem importado é de propriedade incontestável da Federação de Motociclismo do Estado de Minas Gerais, quem procedeu a importação do mesmo, sendo o Impugnante tão somente cessionário do referido bem,



jamais tendo tido a sua propriedade;

- o benefício fiscal de isenção dos tributos era e é perfeitamente cabível para o fim a que se destinava e, ainda se destina, qual seja, para a prática e uso em competições desportivas de motocross e supercross;*
- a Federação é proprietária do bem objeto da importação e o cede/empresta ao autuado/impugnante, que é um dos pilotos filiados àquela Federação. Ato e fato perfeitamente previsto na legislação pertinente e vigente, não configurando qualquer infração aos dispositivos legais descritos na A.I.. Muito pelo contrário, é um empréstimo/cessão, perfeito e acabado;*
- o simples direito de uso e/ou empréstimo do bem ao Autuado, conforme prova e comprova os anexos documentos, não pode gerar a pretensa e absurda tributação através da exigência do crédito tributário, como quer pretender os senhores Fiscais, que o fazem sem o mínimo embasamento técnico ou jurídico e, com citação de dispositivos legais inteiramente divorciados das normas legais regentes da matéria.*

Dentre os documentos juntados à Impugnação encontra-se cópia de INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CESSÃO DE USO DE BEM MÓVEL, firmado entre o Recorrente e a mencionada Federação de Motociclismo, relativo a uma das motocicletas objeto da importação antes mencionada.

Ao apreciar as razões de defesa do Autuado, a Autoridade "a quo" decidiu o feito com base nos seguintes fundamentos:

- Preceitua o artigo 13 da Lei nº. 7.752, de 14/04/89:*

"Art. 13 - É concedida isenção do Imposto de Importação à pessoa jurídica de natureza desportiva na aquisição de equipamentos e materiais desportivos de fabricação estrangeira, sem qualidade e características similares nacionais, para uso próprio" (grifos nossos).

- Segundo o artigo 16 da Lei nº.6.251, de 08/10/75, que institui normas gerais sobre desportos, "as associações desportivas ou clubes, entidades básicas da organização nacional de desporto comunitário, constituem os*



centos em que os desportos são ensinados e praticados", enquanto o artigo 14 desta Lei estatui que "as federações, filiadas às confederações, são entidades de direção dos desportos em cada Estado, no Distrito Federal e nos Territórios";

- Entendemos, pois, preliminarmente, que a Federação de Motociclismo do Estado de Minas Gerais, por ser entidade de direção de desporto (motociclismo), e não uma associação desportiva ou clube, não reúne condições para importar motocicletas de corrida, valendo-se da isenção em causa, visto que não ensina nem pratica o desporto, uso próprio configurado pela Lei isencional, mas apenas dirige as competições desportivas que lhe são próprias;*
- Não procede a argüição preliminar da defesa, visto que o artigo 82, inciso I, combinado como artigo 500, inciso I, do RA/85 (Decreto nº 91.030/85) determina a legitimidade passiva do autuado, na qualidade de responsável solidário pelo pagamento dos tributos e penalidades que lhe são próprias;*
- Estamos diante de uma isenção mista, tanto vinculada à qualidade do importador, ou seja, "pessoa jurídica de natureza desportiva", quanto à destinação dos bens, isto é, "equipamentos e materiais desportivos... para uso próprio";*
- A destinação do bem não foi questionada pelo Auto de Infração, mas tão somente a cessão dos mesmos pelo Importador ao Impugnante, com infração ao disposto no artigo 137 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº. 91.030/85, que obriga ao prévio pagamento do imposto na transferência de propriedade ou uso do bem, a qualquer título, antes do decurso do prazo de cinco anos, contado do desembaraço aduaneiro (parágrafo único, inciso II, do artigo citado);*
- O instrumento particular de contrato de cessão de uso do bem móvel, acostado às fls. 06/07, constitui prova irrefutável da alienação do bem, concluindo-se então que a Federação Mineira de Motociclismo foi apenas intermediária na importação do bem em questão, o qual foi realmente adquirido por pessoa física não titular do tratamento tributário isencional.*



Por tais razões, a Autoridade singular julgou procedente a ação fiscal em questão.

O Interessado apelou a este Colegiado, pleiteando a reforma da referida Decisão, com base nos mesmos argumentos utilizados em sua Impugnação de Lançamento.

Incluído o processo em pauta para julgamento por esta Câmara, no dia 03/12/92, foi baixada a Resolução nº 302-642, convertendo tal julgamento em diligência à origem, conforme Voto do então Conselheiro Relator, Dr. Sérgio de Castro Neves, para as seguintes providências:

"1º Juntar cópia legível do documento de fls. 06/07, indicado na Decisão recorrida (fls. 27) como "prova irrefutável da alienação do bem", pois a que se encontra nos autos é quase que inteiramente ilegível;

2º Convidar a Federação de Motociclismo de Minas Gerais a dar vistas nos autos abrindo-se-lhe, a partir de então, prazo de dez (10) dias para pronunciar-se a respeito trazendo suas considerações, informações e outros documentos julgados oportunos, devendo, inclusive, explicar a diferença da Motocicleta objeto do presente litígio de uma outra considerada como de passeio, juntando, se possível, literatura, fotografias, etc. demonstrando o porquê da caracterização da mesma Motocicleta como sendo para uso exclusivo na prática do esporte e competições mencionadas".

Para atender às determinações expressas na Resolução supra, a DRF/Belo Horizonte intimou a Federação de Motociclismo supra-mencionada, conforme documento de fls. 48.

Não foi atendido o item 1º da diligência antes mencionada, que seria a juntada de cópia legível do Contrato Particular de Cessão de Direitos (fls. 06/07).

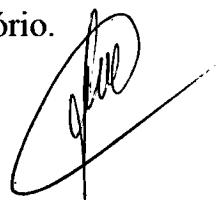
Às fls. 49/51 a Federação presta os esclarecimentos solicitados, também sem anexar qualquer documento (literatura, fotografias, etc.), objeto do pedido desta Câmara, embora diga ao final que está anexando fotografias.



As informações prestadas pela Federação, leio-as nesta oportunidade, para melhor compreensão dos meus I.Pares (Leitura - fls. 49/51).

Retorna, finalmente, o processo a esta Câmara, para análise e julgamento.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "J. P. de Oliveira", is placed here.

V O T O

Tratando-se da mesma matéria, adoto integralmente o voto por mim proferido no recurso 115.393, o qual segue transscrito:

"Cláudio Rizzoli e a Federação de motociclismo de Minas Gerais celebraram o contrato de cessão de uso de Bem móvel, que instrui o processo fls. 08 à 15, cujo objeto vem a ser cessão, transferência da posse e uso, de três motocicletas importadas, em nome da cedente, com isenção tributária vinculada à qualidade do importador.

Do referido contrato consta entre outras condições, que o bem está sendo cedido e entregue naquele ato, pelo prazo de 1 (um), renovável até que se completo cinco anos, quando a cedente promoverá a efetiva transferência, livre de qualquer ônus, de sua propriedade ao cessionário.

Consta da cláusula décima primeira que o cessionário declara conhecer a legislação específica, pela qual foi beneficiado na importação.

Assim, tem-se que o autuado, embora sem deter o domínio pleno desses bens, investiu-se na condição de seu possuidor, por ter-lhe sido transferidos, via de contrato, alguns dos poderes inerentes ao seu domínio ou propriedade.

Indiscutível, pois, que os referidos equipamentos foram entregues à posse e ao uso da autuada, mesmo sem revestir-se esta das condições necessárias para que fizesse jus ao benefício da isenção, sob o qual foram importadas as mercadorias, passando a figurar como cessionária dessas mercadorias.

A legislação em vigor, na forma do que estabelece o artigo 32 do D.L. 37/66, com redação alterada pelo art. do DL nr. 2472/88, matriz legal do artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. Nr. 91.030/85, define, em seu parágrafo único que:

"Art. 32 - É responsável pelo imposto:

- I - (omissis)
- II - (omissis)

Parágrafo único - É responsável solidário:

- a) o adquirente ou o cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução de imposto
- b) - (omissis)

Tem-se, portanto, por inquestionável a atribuição legal de responsabilidade solidária ao cessionário das mercadorias em questão.

Cumpre esclarecer que o adquirente a que se refere o dispositivo da lei acima transscrito, não é o originário, o importador, que tendo demonstrado revestir-se das condições que o tornavam beneficiário da isenção, promoveu a importação sob os auspícios desse benefício. Este, o importador, é por definição legal (art. 22 do CTN) o contribuinte, e assim o sendo, fica excluída a hipótese de vir a ser solidariamente obrigado.

O adquirente é no caso, aquele que adquire o domínio pleno do bem, sua propriedade, daquele que o importou.

O cessionário da mercadoria, por outro lado, é aquele que se torna seu possuidor, a qualquer título. Contemplá-lo como responsável solidário é, senão imperioso, coerente com as determinações legais sobre a matéria, posto que a Lei de regência veda, não apenas a transferência da propriedade, mas também a transferência de uso, a qualquer título.

Tal conclusão deriva da conjugação do já transscrito artigo 32 do D.L. nr. 37/66 (com redação dada pelo D.L. 2472/68) com seus artigos 26 e 11, a seguir transcritos:

"Art. 26 - na transferência de propriedade ou uso de bens prevista no art. 11, os tributos e gravames cambiais dispensados quando da importação, serão reajustados pela aplicação dos índices de correção monetária fixadas pelo Conselho Nacional de Economia e das taxas de depreciação estabelecidas no regulamento."

"Art. 11 - quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso, a qualquer título, dos bens obriga, na forma do regulamento, ao prévio recolhimento dos tributos e gravames cambiais, inclusive quando tenham sido dispensados apenas esses gravames."

As únicas hipóteses de transferência, a qualquer título, de bens adquiridos com o benefício de isenção ou redução vinculada à qualidade do importador, facultada por Lei, sem a perda do benefício, são aquelas relacionadas nos incisos I e II, único do artigo 137, do Regulamento Aduaneiro (matriz legal: art. 11 do D.L. 37/66):

Tais hipóteses se consubstanciam na transferência a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, e na transferência operada após o decurso do prazo previsto em Lei.

Normatizando as transferências operadas em favor daqueles que gozem de igual tratamento tributário, foi editada a IN SRF nr. 02/79.

Desse forma, não há como excluir da responsabilidade solidária instituída o cessionário de uso do bem. Quisesse o legislador que alguma forma de cessão não fosse alcançável pelo comando do dispositivo em foco, teria este excluído-a explicitamente de seu alcance, ou pelo menos, teria restringido sua extensão a determinadas hipóteses de cessão.

A respeito da responsabilidade solidária, assim dispõe o CTN:

"Art. 124 - São solidariamente obrigados:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por Lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

zjd

O artigo 896 do Código Civil dispõe que: "Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito ou obrigado à dívida toda."

O artigo 904 do mesmo Código Civil assim dispõe sobre a solidariedade passiva: "O credor tem direito a exigir e receber de um ou alguns dos devedores, parcial, ou totalmente, a dívida comum".

A exemplo do que ocorre com as fianças, naqueles casos previstos no código Civil, artigo 1.492, inciso I, em que o fiador se obrigou como principal pagador ou como devedor solidário, ao credor é dado exigir o direito creditório do fiador, sem que para isso esteja obrigado a acionar, previamente, o devedor principal. Ao credor, ao contrário do que acontece em outras hipóteses de garantia, como por exemplo o aval, é lícito escolher entre os devedores quem melhor lhe agradar. Ao fiador, por estar investido na qualidade de responsável solidário, não aproveita o benefício de ordem, de que trata o art. 1.491 do mesmo código civil.

Tem-se, dessa forma, que para fins do benefício de ordem, o próprio Código Civil equipara o devedor solidário àquele que se obrigou como principal pagador, tornando-se um real substituto do devedor principal.

Como se vê, mesmo nos casos em que a possibilidade do benefício de ordem possa ser vislumbrada, vedar-se, completamente, sua alegação quando se faz presente a figura jurídica da responsabilidade solidária.

A esse respeito pronunciou-se o ilustre e saudoso jurista Aliomar Baleeiro, em Direito Tributário Brasileiro, fls. 416 e 417, 4a. edição:

"OS SOLIDARIAMENTE OBRIGADOS. A fórmula do artigo 124 é ampla - são solidários para o Fisco os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os que forem expressamente designados em Lei.

O CTN não diz em que consiste ou em que casos se manifesta o "interesse comum". A lei tributária o dirá. Em princípio, os participantes do fato gerador. Na prática de ato jurídico ou negócio podem ser todas as partes e disso há exemplo no próprio CTN, arts. 42 e 66.

A lei pode estender a solidariedade a terceiro sem aquele interesse comum.

III - BENEFÍCIO DE ORDEM - Como no código civil, não há benefício de ordem, isto é, a exigência (grifo meu) pode ser feita a qualquer dos co-obrigados ou a todos, não podendo os indicados no art. 124 exigir que em primeiro lugar se convogue ou execute (grifo meu) o contribuinte definido no art. 121, único, I."

Depreende-se, daí, que a responsabilidade solidária não pressupõe o benefício de ordem em momento algum. Nem no curso do processo administrativo, quando pode o responsável ser convocado para quitar a obrigação, nem na fase da execução fiscal, quando será este executado.



Quisesse a Lei que a solidariedade só se manifestasse na fase executória, isto estaria explícito nos termos do artigo 124. Mas não, sua formulação é ampla. E nem poderia ser de outra forma, pois chamar o responsável solidário apenas na fase da execução do débito acarretaria o cerceamento de seu direito de defesa, e, consequentemente, a inutilidade da norma, uma vez que inexecutável.

Por outro lado, devemos atentar para o disposto no artigo 121 do CTN:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal dizer-se-á:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em Lei;

Recorrendo, novamente, ao Ilustre e saudoso jurista Aliomar Baleeiro, às fls. 413 e 414, do já mencionado livro de Direito Tributário Brasileiro, aprendemos que: "O CTN distingue o sujeito passivo da obrigação principal do sujeito passivo da obrigação acessória. O primeiro é somente quem, por Lei, está obrigado a pagar tributo ou pena pecuniária."

Distingue, também, dentre os sujeitos passivos da obrigação principal, o contribuinte, propriamente dito, e o responsável. Este, sem ser contribuinte, tem obrigação de pagar por efeito de disposição expressa da Lei.

Não há, pois, responsabilidade fiscal senão aquela resultante expressamente de Lei. O contribuinte caracteriza-se pela relação pessoal e direta com o fato gerador - quem pratica, em seu nome, o ato jurídico ou o fato previsto na lei. Pex., quem importa, ou exporta a mercadoria; quem emite título; quem é proprietário, foreiro ou possuidor do imóvel ou quem o herda, etc. O CTN indica vários desses contribuintes, especificando-os um para cada imposto. (arts. 22, 27, 31, 34, 42, etc. do CTN).

Vários doutrinadores exprimem a ideia contida no art. 121, único, inciso II, ora como "responsabilidade colateral" (Hensel Direito Trib., cit., p. 98), ora pelo conceito de substituição, isto é, substituição do contribuinte por um terceiro, estranho à relação jurídica do imposto. Alguns desses escritores se reportam à distinção alemã entre o devedor do tributo (Steuerpflichtner) e o obrigado ao tributo (Steuerpflichtiger). Aliás ambos são genericamente obrigados.

Não peca contra a técnica legislativa ou jurídica o CTN, distinguindo entre contribuinte e responsável, um e outro tratados como sujeitos passivos. Consulte-se Giuliani Fonrouge sobre substitutos, responsáveis etc., na terminologia e nos conceitos." 

A conclusão inevitável a partir da conceituação de "sujeito passivo", definida nos termos do art. 121 do CTN, é de que sujeito passivo e contribuinte não necessariamente se confundem.

O sujeito passivo pode ser tanto o contribuinte, quanto o responsável, ou seja, aquele que, sem ser o contribuinte, tem obrigação de pagar por efeito de disposição expressa em Lei, substituindo, nesse caso, o contribuinte na relação processual que vier a ser estabelecida em seu nome, inexistindo qualquer restrição a que venha o responsável solidário a arcar com a condição de sujeito passivo da obrigação tributária principal, assim compreendida nos termos do art. 139 do CTN, como aquela que envolve tanto os tributos, quanto as penas pecuniárias.

Face ao exposto, e considerando que a responsabilidade solidária alcança a recorrente na hipótese dos autos; que o responsável, mesmo não se revestindo da condição de contribuinte, pode ser eleito como sujeito passivo da obrigação tributária principal, em substituição ao contribuinte, e não com este respondendo subsidiariamente, e que o benefício de ordem não está contemplado nos casos da responsabilidade solidária, rejeito a preliminar de nulidade processual arguida pela recorrente.

No que respeita ao mérito da presente ação fiscal, consubstancia-se este na exigência dos tributos incidentes na operação de importação promovida em nome da Federação de Motociclismo de Minas Gerais, os quais foram dispensados naquela ocasião face ao fato de que o importador revestisse das qualidades necessárias à fruição do benefício de isenção a que se refere o artigo 10., 20., alínea b, do D.L. nr. 2.434/68.

A irregularidade que determinou a formalização da ação fiscal, consiste na transferência para terceiro, que não se revestia das qualidades inerentes àqueles beneficiados com o tratamento tributário especial, previsto nos termos da Lei indicada no parágrafo anterior, de motocicletas importadas sob os auspícios de isenção vinculada à qualidade do importador.

Examinadas as peças processuais, verifica-se que, de fato, a Federação importou os referidos aparelhos com a finalidade de repassá-los a terceiro, conforme depreende-se do teor do contrato de cessão de equipamentos, celebrado entre as partes.

A isenção subjetiva é estabelecida por lei, levando-se em conta circunstâncias e qualidades inerentes à pessoa ou entidade por ela contemplada com o benefício.

Em obediência a este princípio, encontramos vários dispositivos legais disposto sobre o assunto.

Conforme já fartamente exposto neste mesmo voto, a lei quis que os bens importados ao amparo de isenção vinculada à qualidade do importador jamais pudessem ter sua propriedade, posse e/ou uso ao alcance de terceiros, que não se revestissem de tais qualidades. Excepcionada, apenas, a hipótese de transcurso do prazo, também estabelecido em lei, para liberação desse ônus real que grava referidos bens.

No presente caso, não foram respeitadas as disposições dos artigos 11, 26 e 32 do D.L. nr. 37/66, este último com redação alterada pelo D.L. nr. 2.472/88 e artigos 108 e 137 do R.A., todos já devidamente transcritos neste voto.

Infere-se da conjugação dessas disposições legais que a transferência de propriedade ou do uso de tais bens a terceiros sem o prévio recolhimento dos tributos, constitui infração à legislação tributária, impondo-se a exigência fiscal anteriormente dispensada, acrescida de penalidades pecuniárias e demais encargos legais cabíveis, os quais correspondem à obrigação principal, pela qual deverá responder o seu sujeito passivo (artigo 121 e 139 do CTN).

Observe-se que as condições para que o beneficiário desta isenção manter-se sob seu amparo, não se restringe a que os bens assim adquiridos sejam mantidos sob seu domínio pleno. É igualmente necessário seu efetivo e regular emprego nas finalidades que motivaram a concessão do benefício.

Se a entidade beneficiária da isenção transfere a terceiro o domínio pleno ou alguns dos poderes inerentes a esse domínio ou propriedade, ou, ainda, se mesmo sem transferi-lo, o emprega em atividade que foge àquela que lhe qualificou para fazer jus ao benefício (o que não é a hipótese dos autos), resta configurada a hipótese legal que obriga à exigência do crédito tributário correspondente aos tributos dispensados e respectivos acréscimos.

Os elementos de prova existentes neste processo demonstram, de forma inequívoca, que os referidos equipamentos nada obstante terem sido importados em nome da Federação tinham como destino certo o autuado que, além de ser o verdadeiro comprador dos bens, uma vez que respondeu por seu pagamento, contrariando toda a legislação vigente.

Tais fatos, se não se constituem em falta mais grave, tipificada na legislação penal, representam, no mínimo, óbvia e notória tentativa de iludir o fisco e fugir ao pagamento de tributos, a que, aliás, estamos todos obrigados."

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do processo por ilegitimidade de parte passiva.

Sala das sessões, 05 de dezembro de 1995.


Elizabeth Maria Violatto - Relatora

VOTO VENCIDO, EM PARTE

Como se constata, o Recorrente foi autuado pela DRF-Belo Horizonte/MG, por ter obtido a cessão de uso de motocicleta, importada pela FEDERAÇÃO DE MOTOCICLISMO DO ESTADO DE MINAS GERAIS com a isenção tributária de que trata o art. 149, inciso XV, do Regulamento Aduaneiro, que tem como matriz a Lei 6.251/75, art. 46, e o Decreto-lei nº. 1.726/79, art. 2º, inciso IV, letra "t", dispondo este último que:

"Art. 2º - As isenções ou reduções do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, a que se refere o artigo 1º ficam limitadas exclusivamente, de conformidade com a legislação respectiva.

.....

IV - aos seguintes casos:

.....

t) equipamentos destinados à prática de desportos, importados por entidades desportivas ou órgãos vinculados direta ou indiretamente ao Conselho Nacional de Desportos, desde que a operação seja previamente aprovada pelo referido Conselho, que examinará a compatibilidade do equipamento a ser importado com a natureza e o vulto da atividade desportiva desenvolvida pela entidade à qual se destina;"

Não resta dúvida, portanto, que se trata de uma isenção contingenciada, de natureza mista ou seja, que só se aplica sobre determinados equipamentos e vinculada à qualidade do importador.

Tal vinculação, à qualidade do importador, enquadra a situação nas disposições do art. 11 e seu parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, que assim estabelece:



"Art. 11 - Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso, a qualquer título, dos bens obriga, na forma do regulamento, ao prévio recolhimento dos tributos e gravames cambiais, inclusive quando tenham sido dispensados apenas estes gravames.

Parág. único - O disposto neste artigo não se aplica aos bens transferidos a qualquer título:

I - A pessoa ou entidades que gozem de igual tratamento fiscal, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira;

II- Após o decurso do prazo de cinco (5) anos da data da outorga da isenção ou redução." (grifos meus).

Pelo exame dos autos constata-se que ocorreu, efetivamente, a transferência ou cessão de uso dos bens importados com a isenção mencionada, pela Importadora ao Recorrente.

É o próprio Recorrente quem admite, em suas Petições de defesa inseridas nos autos, que recebeu o referido bem através de Contrato de Cessão de Uso de Bem Móvel, conforme fora constatado pela fiscalização aduaneira, no exame da documentação mencionada.

Uma vez configurada a transferência do uso, A QUALQUER TÍTULO, não há que se procurar distinguir a que tipo de uso se refere a lei. Impossível se pretender fazer distinção do tipo de uso para o qual se deu a transferência, se a lei não admite nenhuma distinção, mas, ao contrário, estabelece, expressamente, que a transferência, "a qualquer título", obriga ao prévio recolhimento dos tributos.

Reconheço, evidentemente, que existe uma falha gritante em tal legislação, no que se refere à situação objeto do presente litígio.

Admito que o uso das motos seja feito pelos pilotos filiados à Federação em treinamentos e competições, como é natural; como também admito, por ser óbvio, que sem tais equipamentos importados os nossos Atletas, vinculados às Federações, não teriam condições de competir, quer no cenário nacional quanto no internacional.



Parece-me, entretanto, que a Federação de Motociclismo de Belo Horizonte, assim como outras de igual natureza, preocupadas com a regulamentação e difusão do motociclismo, nas suas diversas modalidades, dentro de seus Estados, e até mesmo os Atletas interessados, falharam e continuam falhando, em não tentarem resolver definitivamente o problema, através de gestões junto às autoridades competentes, em busca de uma lei ou regulamentação específica que contemple tal situação.

Lamentavelmente, a letra fria da lei em vigor não deixa margem à dúvida de que a transferência do uso, a qualquer título, do equipamento importado com isenção, como aconteceu no presente caso, obriga o prévio pagamento dos tributos incidentes.

Dito isto, resta-nos examinar se a força da lei está corretamente dirigida a quem de direito, ou seja, se existe, efetivamente, legitimidade no lançamento do crédito tributário contra o Recorrente, pessoa física, considerada pelo Fisco como "responsável solidário".

É inquestionável, neste caso, que o fato gerador da obrigação tributária de que se trata foi a transferência do uso do equipamento importado com isenção, pela Federação de Motociclismo do Estado de Minas Gerais, sem o prévio pagamento dos tributos devidos, infringência ao art. 11, do D.Lei nº 37/66, c/c o art. 137 do Regulamento Aduaneiro.

Tal infração, forçoso se torna reconhecer, foi cometida pela referida Importadora, tendo a fiscalização, entretanto, escolhido a pessoa do Cessionário do uso (Recorrente) para efetuar o pagamento dos tributos e penalidades, na qualidade de responsável solidário, de conformidade, segundo a descrição dos fatos às fls. 02 dos autos, com as disposições dos artigos 81, 82-I e 500-I, do mesmo Regulamento Aduaneiro.

Em diversos julgamentos realizados por esta Segunda Câmara, como foi o caso do Recurso nº 115.005, tive a oportunidade de votar pela anulação do processo, desde o lançamento, por caracterizada ilegitimidade de parte passiva.

Sendo aqui aplicável a mesma fundamentação que norteou meu Voto naquele outro julgado, adoto-a também no presente caso.

A primeira situação a ser enfrentada neste processo, como preliminar, diz respeito à legalidade do lançamento efetuado pela fiscalização, exatamente no que concerne a escolha do sujeito passivo da obrigação tributária de que se trata.



Parece-me inquestionável que ao proceder a transferência do uso da mercadoria importada a terceiro, sem o PRÉVIO pagamento dos tributos devidos, o referido IMPORTADOR perdeu o direito ao benefício fiscal concedido (isenção tributária), em conformidade com as disposições do art. 11, do Decreto-lei nº 37/66, antes mencionado.

Há que se considerar, inicialmente, as disposições do art. 111 do C.T.N. que determina a literal interpretação da legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção, dentre outras coisas.

Como se pode observar, o referido dispositivo determina, expressamente, que haja o PRÉVIO recolhimento dos tributos e gravames cambiais, quando ocorrer a transferência de propriedade ou uso - caso dos autos - dos bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador.

Vislumbra-se, desde logo, que a exigência de recolher os tributos devidos antecede a consumação da realização do negócio - transferência de uso - sendo, portanto, uma clara obrigação do Importador - Cedente, ou seja, daquele que recebeu, diretamente, o benefício fiscal da isenção tributária sobre a importação.

Dúvida não pode existir, portanto, sobre quem cometeu infração no caso dos autos.

Não me parece correto, entretanto, que a repartição aduaneira venha a exigir o crédito tributário única e exclusivamente do Cessionário da mercadoria, inclusive aplicando-lhe a penalidade prevista no art. 521, inciso II, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro, procedimento que me parece absurdo neste particular, já que o Recorrente, não sendo o Importador, não cometeu, certamente, a infração questionada, ou sejam, não transferiu o uso do bem e sim o recebeu em transferência.

A exigência do imposto de importação teve como embasamento legal as disposições dos arts. 81, 82-I e 500-I do Regulamento Aduaneiro, tendo suas raízes nos arts. 121, parágrafo único, inciso II e 124, inciso II, parágrafo único, do C.T.N. (lei n. 5.172/66) c/c os arts. 32 e 95, inciso I, do D.Lei n. 37/66, remetendo-nos, portanto, para o instituto da responsabilidade solidária.

A preocupação do legislador em relação à fixação da responsabilidade solidária foi, sem dúvida, assegurar à Fazenda Nacional maiores condições de vir a receber os tributos que lhe são devidos no caso da descaracterização da isenção concedida ao Importador, a Ele reconhecida quando do desembarque aduaneiro da mercadoria, se,



por algum motivo, tornar-se impossível a satisfação da obrigação pelo mesmo importador. Daí trazer-se para o mesmo nível dessa obrigação tributária também aquele, ou aqueles, que tenham tirado proveito da infração cometida pelo Importador.

No entanto, sem que haja o lançamento e exigência da obrigação tributária primeiramente do Importador, ou concomitantemente com o responsável solidário, não se configura a vinculação imprescindível deste último com a infração cometida.

De se observar, nesta ordem de idéias, o disposto no parágrafo único do art. 142 do C.T.N., "in verbis":

"Art. 142 - ...

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Há que ser sempre considerada, em primeiro lugar, a relação jurídica tributária Fisco x Importador, que é a principal, não podendo ser este último, simplesmente, excluído de tal relação, colocando-se em seu lugar o responsável solidário.

Compartilho, também, do entendimento de alguns estudiosos na matéria, como foi o caso do Saudoso Fábio Fanucchi, no sentido de que o disposto no parágrafo único, do art. 124 do C.T.N. ("A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.") só tem aplicação na fase executória da obrigação tributária. (Curso de Direito Tributário, Editora Resenha Tributária, 3 Edição, pags. 249/250).

Como se verifica dos autos, sem nada esclarecer a respeito, o Fisco achou por bem eleger o ora Recorrente, na condição de responsável solidário, desprezando, por completo, o Importador, contribuinte direto do imposto, aplicando-lhe, ainda, penalidade por infração que, como já dito, não foi por Ele cometida (transferência a terceiro do bem importado com isenção, sem o pagamento dos tributos devidos).

A solidariedade de que trata o art. 124, inciso II, do C.T.N. c/c o art. 32, p.ú., alínea "a" do D.Lei 2472/88, coloca o Cessionário do uso do bem como responsável solidário em relação ao crédito tributário lançado devendo, no entanto, tal lançamento ser efetuado contra o importador (contribuinte), ou contra ambos (contribuinte e responsável solidário), a fim de que se configure a vinculação entre tal responsável e a infração cometida.

Na fase de execução do débito, aí sim, pode haver a escolha de quem deverá



pagar a dívida, aplicando-se o disposto no art. 124, p.ú., do C.T.N.

Lançamento efetuado apenas contra o responsável solidário, excluindo-se da relação jurídica o importador, sem qualquer justificativa, caracteriza nulidade por ilegitimidade de parte passiva, face a inexistência da necessária vinculação entre tal responsável e a infração cometida pelo importador (art. 142, p.ú. do C.T.N.)"

O mesmo pensamento vem guiando o julgamento dos diversos Nobres Conselheiros integrantes de outras Câmaras deste Conselho e, inclusive, da E.Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Posição não diversa foi adotada pela D.Primeira Câmara, como se verifica, dentre outros, do Acórdão nº 301-26.898 referente ao Recurso nº 114.391, cuja Ementa transcrevo:

"ISENÇÃO.

- 1. Entidade filantrópica importou os bens com isenção e os cedeu a terceiro sem prévia autorização da Receita Federal e sem pagamento dos tributos.**
- 2. O importador, se for o caso, deve ser compelido a pagar os tributos devidos na forma do art. 137 do R.A. A solidariedade de que trata o art. 32 do Decreto-lei nº 37/66 com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2472/88 coloca o cessionário como responsável solidário em relação ao crédito tributário lançado contra o importador e ele próprio.**
- 3. Acolhida a preliminar de nulidade do processo por ilegitimidade de parte passiva."**

A E.Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, em julgamento do Recurso nº RP/301-0.326, proferiu o Acórdão nº CSRF/03-02.124, cuja Ementa é a seguinte:

"I.I. - ISENÇÃO - ART. 82 DO REGULAMENTO ADUANEIRO C/C ARTS. 134 E SEGS. DO C.T.N. - Conhecidos e existentes o importador e o alegado adquirente ou cessionário de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador, a eleição do suposto cessionário como sujeito passivo do lançamento de ofício acarreta nulidade do feito, por er-



ro na identificação do sujeito passivo.
Recurso Especial a que se nega provimento."

É inquestionável, no presente caso, que não se pode cogitar de solidariedade tributária do Recorrente para efeito de exigir-lhe o crédito tributário lançado, uma vez que não se estabeleceu qualquer vínculo entre o mesmo Recorrente e o contribuinte direto do imposto, o Importador, que foi simplesmente esquecido ou desprezado pelo Fisco.

Por estas razões, acolho a preliminar de nulidade da ação fiscal levantada pelo Recorrente, por entender configurada a ilegitimidade de parte passiva no presente caso.

Quanto ao mérito, admitindo-se, apenas "ad argumentandum", que pudesse prosperar o lançamento em questão, é evidente que do mesmo só se aproveitaria a exigência dos tributos (I.I. e I.P.I.) e respectiva atualização monetária, havendo que ser canceladas as demais exigências, senão vejamos:

1. MULTA DO ART. 521, II, "a", DO REGULAMENTO ADUANEIRO.

Também já tive a oportunidade de manifestar-me sobre a matéria em outros julgados, como no caso do Recurso 115.396 antes mencionado, valendo aqui os mesmos fundamentos do meu Voto produzido na época.

Com efeito, o mencionado dispositivo infringido tem por matriz o art. 106, inciso II, letra "a" do Decreto-lei nº 37/66, que assim estabelece:

"Art. 106 - Aplicam-se as seguintes multas....:

II - De 50% (cinqüenta por cento):

a) pela transferência, a terceiro, a qualquer título, dos bens importados com isenção de tributos, sem prévia autorização da repar-



tição aduaneira, ressalvado o caso previsto no inciso XIII do art. 105;"

Como se pode verificar, a penalidade é direcionada especificamente para quem descumprir a obrigação, que no caso é acessória - "falta de autorização da repartição aduaneira" - nada tendo a ver com a obrigação principal - "pagamento de tributos devidos" -.

Caso a transferência do uso bem importado fosse efetuada sem a obrigatoriedade do prévio pagamento de tributos, como previsto nas disposições dos incisos I e II, do parágrafo único, do art. 11, do Decreto-lei nº 37/66 antes mencionado, ainda assim seria cabível a penalidade, contra o IMPORTADOR (beneficiário da isenção) se não buscasse, antes da transferência, a autorização da repartição aduaneira.

Como dito anteriormente, aplicar ao cessionário do uso do bem uma penalidade por infração para a qual não concorreu é de tamanha ilegalidade que atinge as raias do absurdo.

O parágrafo único, do art. 32, do Decreto-lei nº 37/66, com a nova redação dada pelo decreto-lei nº 2.472/88, deixa claro que a solidariedade refere-se exclusivamente ao "imposto" e não a penalidades. Essa definição aniquila com qualquer pretensão de se associar a solidariedade tributária ao crédito lançado, como um todo, nele incluindo-se as penalidades aplicáveis ao infrator.

Nem poderia ser diferente pois que a infração de que se trata, punida com a multa retro-mencionada, é pessoal, ou seja, só pode ser cometida por quem importou a mercadoria com o benefício da isenção.

O Recorrente, que obteve a cessão do uso do bem, não cometeu a infração questionada, nem tão pouco existe previsão legal que estabeleça a sua solidariedade com quem a tenha cometido. Isto é certo !

Pelas razões expostas, não vejo como prosperar a exigência da penalidade de que se trata.



2. MULTA DO ART. 364, II, DO RIPI.

Assim estabelece o referido dispositivo legal aplicado pela repartição de origem:

"Art. 364 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva Nota-Fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na Nota-Fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas (Lei nº 4.502/64, art. 80, e Decretos-leis nºs 34/66, art. 2º, alt. 22a., e 1.680/79, art. 2º):

I - omissis.

II- de 100% (cem por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo."

Dúvida nenhuma pode restar sobre a improcedência da aplicação de tais disposições legais ao presente caso.

Estamos diante de uma simples transferência (ou cessão) de uso de bem importado com isenção, caso em que não se comporta, em princípio, o lançamento de imposto em Nota Fiscal por parte do Cessionário (Recorrente).

Inaplicável, ainda, o disposto no parágrafo 4º, do mesmo art. 364 do RIPI, pois que não se trata de qualquer caso equiparado por tal Regulamento, à falta de lançamento ou de recolhimento do imposto, para o qual não seja cominada penalidade específica.

Não cabia, repetimos, ao ora Recorrente lançar, ou mesmo recolher, qualquer imposto.

Assim sendo, não vejo, também, como prosperar a referida penalidade.



3. JUROS DE MORA E ENCARGOS T.R.D.

Incabível, no mesmo passo, a cobrança de Juros de Mora sobre o crédito tributário de que se trata, aí incluindo-se os citados "Encargos T.R.D.", igualmente definidos como Juros, primeiro porque todo o crédito, no meu entender, é indevido.

Demais disso, até o presente momento não se pode dizer que o crédito tributário esteja definitivamente constituído e considerados devidos os tributos exigidos no lançamento efetuado, pois que pode ser modificado, ainda na esfera administrativa, até pela E.Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caso dos Recursos previstos em lei.

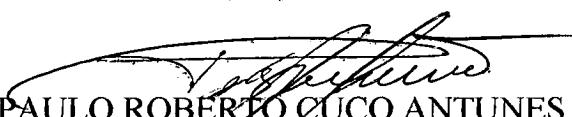
Assim acontecendo e, consequentemente, não se podendo falar em crédito tributário "devido", impossível alegar-se que o Recorrente tenha incorrido em "mora".

Desta forma, não vejo alternativa mais correta que não seja o cancelamento da exigência dos referidos acréscimos (JUROS + ENCARGOS T.R.D.), lançados no A.I. de fls.

Por todo o acima exposto, meu voto é no sentido de:

1. PRELIMINAR - Anular todo o processo, a partir do Auto de Infração de fls. 01, inclusive, por estar configurada a ilegitimidade de parte passiva "ad causam";
2. MÉRITO - Vencido na preliminar levantada, manter apenas a exigência dos tributos (I.I. e I.P.I.) corrigidos monetariamente, excluindo as penalidades, os juros e encargos T.R.D.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 1995


PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES
Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 114.967
ACÓRDÃO N° : 302-33.208

DECLARAÇÃO DE VOTO

A Lei nº 6.251, de 08.10.75 ao instituir “normas gerais sobre desportos”, na verdade sistematizou e regulamentou a “organização desportiva do País”, definindo os órgãos públicos e privados participantes dessa organização e uma “Política Nacional de Educação Física e Desportos” (art. 5º).

Dentre os objetivos dessa política estão a “elevação do nível dos desportos em todas as áreas”; a “elevação do nível técnico-desportivo das representações nacionais” e a “difusão dos desportos como forma de utilização do tempo de lazer”.

Para a consecução dos objetivos fixados, foram previstas, através dos artigos 45 e seguintes, “Medidas de Proteção Especial dos Desportos”, que abrangem benefícios na área do Imposto de Renda, ao Imposto de Importação e ao Imposto Sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Esses benefícios estão destinados a empresas, em caso de contribuições e doações (IRPJ - abatimento da renda líquida ou dedução do lucro); a entidades desportivas ou órgãos vinculados direta ou indiretamente ao Conselho Nacional de Desportos e a Pessoas Físicas, desportistas (I.I. e I.P.I na importação de equipamentos).

Em 1.989, a Lei nº 7.752, editada em 14 de abril, vem reforçar e mesmo repetir a concessão do benefício da “isenção do Imposto sobre a Importação à pessoa jurídica de natureza desportiva na aquisição de equipamentos e materiais desportivos de fabricação estrangeira, sem qualidades e características similares nacionais, para uso próprio.”

A leitura da legislação acima citada leva-nos à conclusão que foi intenção clara do legislador incentivar a prática massificada dos desportos em geral no país. Para isso, foi organizada uma rede de órgãos oficiais responsáveis por apoiar através diferentes meios qualquer Pessoa Física ou Jurídica que praticasse, proporcionasse a prática ou apoiasse o desenvolvimento do desporto brasileiro.

Tão inequívoco e acentuado era esse intuito do legislador que chegou até mesmo a abrir mão de preciosa receita tributária, no seio dos mais importantes impostos (IRPJ, IPI e I.I.), para conseguir os objetivos colimados.

Ainda que condicionando os favores ao crivo de entidades governamentais, a legislação abriu e descentralizou ao máximo a concessão dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CAMARA

RECURSO N° : 114.967
ACÓRDÃO N° : 302-33.208

benefícios previstos, chegando mesmo, no âmbito do imposto de importação, a concedê-los a “**entidades desportivas ou órgãos vinculados direta ou indiretamente** (grifamos) **ao Conselho Nacional de Desportos**” e ainda a “**a desportistas (Pessoas Físicas), desde que esse equipamento conste de relação aprovada pelo Conselho Nacional de Desportos**” (Lei nº 6.251, de 08.10.75, art. 46 e parágrafo 2º).

No caso presente, como não há observações no processo em sentido contrário, pode-se concluir que a importação foi efetuada com todos os requisitos preconizados pela legislação, inclusive autorizações dos órgãos governamentais competentes. Entretanto o Auto de Infração e a Decisão de primeira instância não aceitaram a cessão de uso do bem, importado com isenção, efetuado, mediante contrato, da Federação para o atleta, enquadrando esta situação àquela prevista nos artigos 137 e 220 do Regulamento Aduaneiro.

Preliminarmente julgamos que o caso em análise se enquadra mais acertadamente não no art. 137 citado mas sim no 145 e seguintes, que tratam da isenção vinculada à destinação dos bens e não à qualidade da pessoa ou entidade importadora. No máximo estamos diante de um a isenção “**objetivo-subjetiva ou mista**” no dizer de *Hugo de Brito Machado in Curso de Direito Tributário, Malheiros Editores, 11ª Edição, 1.996, pág. 155.*

Em uma aproximação mais específica cremos ser interessante transcrever, a esse respeito o entendimento de *Roosevelt Baldomir Sosa in Comentários à Lei Aduaneira, Edições Aduaneiras, 1.995, pág. 155* :

“No campo das importações, todavia, as isenções aplicadas ao produto ou matéria se condicionam, salvo exceções, ao efetivo emprego na finalidade para que foram importadas. Têm, portanto, uma característica mista, já que a pessoa que detém a titularidade do bem responde pelo eventual inadimplemento da condição isencial”.

Os clubes de motociclismo, as Federações, as Associações Desportivas e as próprias pessoas físicas de seus desportistas não são isentas do I.I. em função de sua particular natureza. Elas gozam de isenção na importação, **apenas em relação aos equipamentos previstos em lei e aprovados previamente pelos órgãos governamentais competentes.**

E assim mesmo essa isenção só persiste se os bens forem empregados na finalidade que deu causa à isenção.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 114.967
ACÓRDÃO N° : 302-33.208

Já no caso da isenção subjetiva esta condição não existe. A possibilidade de infração se prende, nos termos da lei, exclusivamente à transferência do bem.

Portanto, a nosso ver, no caso, trata-se muito menos de isenção subjetiva (art. 137 do RA), do que de isenção objetiva (art. 145 do RA), onde o que realmente conta é o emprego do bem **nas finalidades que motivaram a concessão**.

No caso em exame se o desportista fosse **factualmente** pego pela fiscalização, trafegando pelas ruas ou pelas estradas em finalidades outras que não as de treinamento ou competição, aí sim se caracterizaria a infração às normas legais, pois o bem estaria sendo usado fora das **finalidades que motivaram a concessão da isenção**.

Mas esse fato não foi registrado no processo. Aliás, a esse respeito, a R. Decisão de primeira instância, ainda que acatando a tese da isenção mista, declara que “a destinação do bem não foi questionada pelo Auto de Infração, mas tão somente a cessão dos mesmos pelo Importador ao Impugnante”.

Isto é, mesmo admitindo que a citada isenção é **mista**, ou seja, que também foi feita *ratione materiae*, o *decisum* não enfocou o aspecto da destinação do bem, demonstrando parcialidade na análise.

Na realidade a tese adotada pela fiscalização e pela R. Decisão de primeira instância, a da alienação do bem, se liga inteiramente à isenção de caráter subjetivo e foi baseada **exclusivamente no documento firmado pela Federação e o desportista**. E o contrato, diga-se de passagem, além de indispensável para que se atingisse o objetivo da divulgação do esporte, estabelece claras regras para que a legislação isencional não seja infracionada.

Fica evidente que a cessão não é a qualquer título. Assim é que, por exemplo, ao desportista usuário é vedado transitar de qualquer forma por qualquer lugar sem ser em competições e treinamentos, nos locais específicos.

Por outro lado, do ponto de vista lógico, se não houvesse a cessão para uso, como se atingiria o objetivo estabelecido em lei para **incentivar e massificar a prática desportiva no país**? Dentro do entendimento da primeira instância, posteriormente adotado por esta Câmara, conclui-se que se a Federação desejasse, à época, incrementar o aperfeiçoamento técnico de seus associados, recorrendo à importação de equipamentos mais modernos, sem similar nacional, teria que, malgrado o incentivo legal da isenção pagar os tributos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 114.967
ACÓRDÃO N° : 302-33.208

**Para que valeria, então, o benefício previsto pelo legislador?
Apenas para a Federação importar equipamentos e guardá-los em algum depósito?**

Se a lei permitiu a importação com isenção foi para atingir pouca ou muita gente? Se não fosse aos desportistas associados à Federação, a quem iria beneficiar a importação do veículo? A quem se destinaria a isenção? A quem e como se incentivaria a prática do desporto senão através da cessão controlada aos desportistas? Ao Presidente da entidade? Só a ele seria permitido o uso da moto?

Assim, tanto pelo espírito quanto pela letra da lei julgamos que a interpretação feita pela fiscalização e pela Autoridade de primeira instância foi equivocada e que só haveria transgressão à norma legal se restasse provado nos autos que a moto estava realmente sendo utilizada em atividades que não as desportivas. Ou, na letra do art. 147 do RA, só “perderá o direito à isenção ou redução quem deixar de empregar os bens nas finalidades que motivaram a concessão”.

A simples existência de um contrato de uso do bem, com as restrições devidas, não é, no nosso entender, descumprimento da lei pertinente. Ao contrário, ela é o único meio que vislumbramos para viabilizar sua letra e seu espírito.

Pelo exposto e por tudo que consta nos autos meu voto é no sentido de tomar conhecimento do Recurso interposto e dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1995


ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO - Relator