



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10830.000300/98-57  
Recurso n.º : 301-120502  
Matéria : ISENÇÃO – TRANSPORTE – BANDEIRA ESTRANGEIRA.  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.  
Interessada : TETRA PAK LTDA.  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 08 de agosto de 2005.  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

ADUANEIRO- IMPORTAÇÃO COM ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – OBRIGATORIEDADE DE TRANSPORTE EM NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA – PRESCRIÇÃO DE CARGA - A isenção do IPI a que se refere a Lei nº 8.191/91, ou qualquer outra isenção, só pode ser usufruída se as mercadorias procedentes do exterior, por via marítima, forem transportadas em navio de bandeira brasileira ou mediante a devida liberação ("waiver") pelo órgão competente, respeitados os acordos internacionais firmados pelo Brasil, que contemplem a reciprocidade de tratamento nessa área. Interpretação do D.Lei nº 666 de 1969, com suas posteriores alterações e legislação correlata. Jurisprudência dos Tribunais Judiciais – STJ e STF.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli que negou provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 SET 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM (Substituta convocada), ANELISE DAUDT PRIETO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo n.º : 10830.000300/98-57

Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

Recurso n.º : 301-120502

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : TETRA PACK LTDA.

Recorrida : 1ª. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## RELATÓRIO

Recorre a Fazenda Nacional a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, tempestivamente, por sua D. Procuradoria da Fazenda Nacional, pleiteando a reforma do Acórdão nº 301-29.368, de 17/10/2000, proferido pela C. Primeira Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja Ementa resume:

"ISENÇÃO – OBRIGATORIEDADE DE TRANSPORTE EM NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA, DE MERCADORIAS QUE GOZAM DE FAVOR GOVERNAMENTAL.

As isenções de caráter geral – isenções objetivas, não se caracterizam como favor governamental.  
RECURSO PROVIDO POR MAIORIA."

São fundamentos do Voto Vencedor e Condutor do Acórdão recorrido, de lavra do I. Conselheiro (Relator Designado) Moacyr Eloy de Medeiros, *verbis*:

" O cerne do litígio é a exigência de transporte em navio de bandeira nacional, para efeitos de isenção tributária, de mercadoria importada. Tal exigência é prevista no Decreto-Lei nº 666/69, que em seu art. 2º especifica a expressão "favor governamental" e o art. 6º do mesmo decreto o define como, "qualquer isenção ou redução tributária, tratamento tarifário protecionista e benefício de qualquer natureza concedido pelo Governo Federal".

Essa forma de ver certamente gerou o entendimento da fiscalização. Essa interpretação, na visão da recorrente se choca com normas posteriores, tais como o Decreto-lei 687/69 (art. 6º), Lei 8.191/91 (art. 1º), e parágrafo 6º, do art. 19 da Constituição Federal.

A divergência de interpretação está perfeitamente esclarecida no Ato Declaratório Normativo nº 14/92, que transcrevo:



Processo n.º : 10830.000300/98-57  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

**"ATO DECLARATÓRIO (NORMATIVO) N° 14 – DE 27 DE JULHO DE 1992.**

O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974;

Considerando que os atos, pelos quais são alteradas alíquotas *ad valorem* do Imposto sobre a Importação, com base no artigo 3º da Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, referem-se, de maneira objetiva, aos produtos mencionados, não caracterizando o benefício fiscal, e sim adequação ou ajustamento das alíquotas na Tarifa Aduaneira;

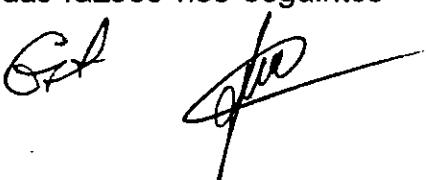
Considerando que não há vinculação formal entre referidos atos e a Portaria MEFP nº 221/91; e

Considerando, ainda, a necessidade de orientação com vista à uniformização de procedimento;

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que as reduções de alíquotas *ad valorem* do Imposto sobre a Importação estabelecidas em atos fundamentados no artigo 1º do Decreto nº 99.546, de 25 de setembro de 1990, no artigo 3º, alínea “a”, da Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, alterado pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 63, de 21 de novembro de 1966, e na Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, são de natureza objetiva, não estando a sua aplicação condicionada à qualidade do importador ou à destinação dos bens”.

*Isto posto e considerando que as isenções de caráter geral – isenções objetivas – não são consideradas benefício fiscal, e da mesma forma, a redução de alíquota de caráter geral, entendo que os casos de redução de alíquotas do Imposto de Importação – II – e do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – por não se confundirem com hipótese de redução de imposto, não configuram benefício fiscal para efeito do que estabelece o Decreto-lei nº 666/69, e 687/69, não se sujeitando à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira, razão porquê, dou provimento ao recurso.”*

Em sua Apelação, a I. Recorrente assenta suas razões nos seguintes fundamentos:



"8. No caso em tela, a empresa TETRA PAK Ltda, registrou Declaração de Importação nº ... , descrevendo no Quadro 24 da mesma, a isenção prevista na Lei n. 8.191/91 e Dec. 151/91, sem contudo cumprir a condição legal para sua outorga.

9. Isto porque, a mercadoria objeto da aludida Declaração de Importação foi transportada em navio de bandeira não brasileira, tendo em vista que o Conhecimento de Carga (BL), que instruiu a DI foi emitido pela empresa PRO LINE Limited & Co., G.m.b.H, Hamburg.

10. Ora, para se valer da mencionada isenção, a contribuinte deveria ter transportado a mercadoria em navio de bandeira brasileira, senão vejamos.

11. O transporte obrigatório em navio ou aeronave de bandeira brasileira tem como matrizes o Decreto-Lei n. 666/69, com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 687/69 e Decreto-Lei n. 29/66.

12. Esses diplomas visaram dar incentivo ao desenvolvimento da frota mercante nacional para dar-lhe condições de competitividade frente aos armadores estrangeiros, considerando que a primazia do navio de bandeira brasileira deve fortalecer a demanda da construção naval nacional, setor estratégico de qualquer economia e que concorre para a redução dos afretamentos de navios estrangeiros.

13. Assim, podemos dizer que o transporte, via marítima, de mercadoria importada com favores governamentais, deverá ser feito obrigatoriamente em navio de bandeira brasileira, sob pena de perda dos benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira, sem prejuízo das sanções penais cabíveis, podendo tal imposição somente ser relegada no caso do importador fazer prova da liberação da carga por órgão do Ministério de Transportes (apresentação do "waiver").

14. Neste contexto, temos que a matéria acerca da PROTEÇÃO À BANDEIRA BRASILEIRA já se encontra pacificada, tanto no:

- a) Colendo Supremo Tribunal Federal, por intermédio da edição da Súmula n. 581, que reza, verbis: "A exigência de transporte em navio de bandeira brasileira, PARA EFEITO DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA, legitimou-se com o advento do Decreto-Lei n. 666, de 2 de julho de 1969."
- b) Como no Conselho de Contribuintes, em multifários precedentes: Acs. 302-33375, 302-27.644, 302-33.490, 302-33.114, 303-28.423 .... ;

Processo n.º : 10830.000300/98-57  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

15. Desta forma, conforme o disposto no artigo 6º do Decreto-lei n. 666/69, com a redação dada pelo Decreto-lei n. 687/69, sujeitam-se à obrigatoriedade prevista no art. 2º do referido Decreto-lei (artigo 217, inciso III, do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 91.030/85, vigente à época), se utilizado o transporte marítimo, os bens a serem beneficiados com a isenção do IPI, de que trata o art. 1º da Lei n. 8.191, de 11 de junho de 1991, tudo conforme o ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT N. 53/94.

16. Portanto, ao ter o v. acórdão recorrido reconhecido a isenção do IPI no caso em tela, mesmo sem ter a contribuinte se valido de transporte com navio de bandeira brasileira, violou os dispositivos legais mencionados no item 15 acima.

17. Finalmente, devem ser ressaltados que o ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO n. 14/92 da COSIT, invocado no voto-condutor do v. acórdão recorrido, não trata da isenção prevista na Lei n. 8.191, de 11 de junho de 1991, objeto da autuação, além de ser anterior ao Ato Declaratório Normativo COSIT n° 53/94, que determina a obrigatoriedade de transporte obrigatório de mercadorias com navios de bandeiras nacionais."

Regularmente cientificado o Contribuinte manifestou-se, em contrarrazões, às fls. 154/160, atacando o Recurso Especial interposto e pleiteando a manutenção do Acórdão recorrido.

Nenhuma novidade trouxe a Interessa aos autos, além de tudo que já consta sobre a matéria.

Vieram os autos a esta Câmara Superior e após ciência à D. Procuradoria da Fazenda Nacional, na forma regimental, foram distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 16/05/2005, conforme notícia o Despacho de Distribuição acostado às fls. 165, último documento do processo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser recepcionado e julgado.

Quanto ao mérito, entendo não assistir razão à Recorrente, no presente caso.

Repriso aqui os corretos fundamentos utilizados pela DRJ em Campinas, na pessoa de seu titular, *verbis*:

*"Em sua importação, a impugnante fruiu da isenção do IPI prevista na Lei 8.191/91, prorrogada pela Lei 8643/93. Não há como negar a qualificação de benefício de ordem fiscal para essa isenção, constando inclusive do artigo 5º daquela Lei a previsão de tratar-se de incentivo fiscal.*

*Visando a proteção do navio de pavilhão nacional, o legislador instituiu, pelo artigo 2º do D.L. 666/69, sua obrigatoriedade, entre outras, no transporte de mercadorias importadas com quaisquer favores governamentais, dispondo em seu artigo 6º que "entende-se como favor governamental qualquer isenção ou redução tributária, tratamento tarifário protecionista e benefício de qualquer natureza concedido pelo governo federal".*

*Em seguida, com o advento do D.L 687/69, foi dada nova redação àquele artigo 6º que passou a conceituar os favores governamentais de que tratava como sendo "os benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeiros concedidos pelo governo federal".*



*Desse modo, a exigência do transporte em navio de bandeira brasileira, das mercadorias importadas com isenção do IPI, é medida de rigor. Nesse diapasão firmou-se a jurisprudência administrativa, de forma unânime e reiterada, como atestam os oito acórdãos transcritos no Termo Complementar ao Auto de Infração (fls. 12/13), aos quais é de se acrescentar o Acórdão 301-28148, mais recente, Sessão de 22/08/96, assim ementado:*

**“BANDEIRA BRASILEIRA – OBRIGATORIEDADE  
Imposto sobre Produtos Industrializados.**

*Proteção à Bandeira Brasileira. O transporte, via marítima, de mercadorias importadas com favores governamentais, há que ser feito sob bandeira brasileira, obrigatoriamente, sob pena de perda dos benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeiros, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.*

*Recurso não provido.”*

*Não procedem os questionamentos suscitados quanto à natureza e alcance do termo “favores governamentais”, isto porque tal designação não exclui a participação do Poder Legislativo do processo pelo qual tais favores são concedidos, mas sim, indicam as hipóteses nas quais o Poder Executivo, a seu critério, abre mão de direito seu, o que, no mais das vezes, obriga a revisão orçamentária para anulação de despesas, como ocorreu no caso do incentivo fiscal instituído pela aludida Lei 8.191/91, consoante seu artigo 3º.*

*Nesse sentir, denota-se que a nova redação do artigo 6º do DL 666/69, dada pelo DL 687/69, contrariamente ao esposado na impugnação, não excluiu as isenções e reduções tributárias de seu alcance, pelo contrário, ampliou o conceito de favores governamentais, para fins de aplicação daquele dispositivo legal, que passou a abranger, além das isenções e reduções, benefícios de ordem fiscal, quaisquer benefícios cambiais ou financeiros concedidos pelo governo federal.*



Processo n.º : 10830.000300/98-57  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

*Outrossim, o DL 666/69 não confronta as disposições relativas à outorga de isenção constantes da Constituição Federal ou mesmo do Código Tributário Nacional, artigos 150, § 6º, e 176, respectivamente, já que esses dispositivos apenas determinam que aqueles benefícios somente podem ser concedidos mediante lei específica, não vedando a existência de regra transcendente, a ser observada como pressuposto para fruição de isenções.*

*Não se olvide que essa questão já foi pacificada na jurisprudência, com edição da Súmula 581 do Supremo Tribunal Federal, ora transcrita:*

*"A exigência de transporte em navio de bandeira brasileira, para efeito de isenção tributária, legitimou-se com o advento do Decreto-Lei nº 666 de julho de 1969".*

*Nem se diga que a supracitada Súmula 581 estaria superada por ser anterior ao atual Estatuto Político, haja vista que ela vem sendo reiteradamente prestigiada pelos Tribunais.*

*Com efeito, tratando especificamente das matérias questionadas pela impugnante, de configurar favor governamental a isenção do IPI, obrigando o transporte da mercadoria em navio de bandeira nacional, as Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça, em recentes decisões unânimes, reafirmaram a validade de tal exigência, esta apreciando o Recurso Especial (RESP) 173874 (DJ 28/09/98), aquela em decisão no RESP 162982 (DJ 10/08/98), cuja ementa transcreve-se abaixo:*

***"IPI – ISENÇÃO – NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.***

*Deve ser feito, obrigatoriamente, em navio de bandeira brasileira, o transporte de mercadorias importadas com quaisquer favores governamentais." (grifei)*

Por fim, corroborando todo o entendimento acima transcreto, que acompanho, destaco o Acórdão proferido pela C. Primeira Turma do já citado Egrégio Superior Tribunal, sessão de 16/11/2000, em julgamento do RESP 268.910/PR, sendo recorrida a FAZENDA NACIONAL, tendo como Relator o I. Ministro JOSÉ DELGADO, cuja Ementa sintetiza, *verbis*:

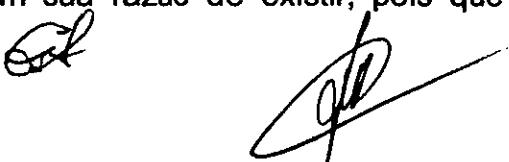
**"TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO. MERCADORIA IMPORTADA.NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.**

1. A Lei nº 8.191, de 1991, não revogou as disposições do DL nº 666, de 1969, art. 2º;
2. A isenção tratada pelos referidos dispositivos só produz efeitos quando presentes as condições exigidas pelas duas leis.
3. A isenção do IPI, nas situações previstas no art. 1º, da Lei 8.191, só ocorre quando a mercadoria importada descrita no referido dispositivo é transportada em navio de bandeira brasileira.
4. Precedentes jurisprudenciais: Resp 254382/SC; Resp 162982/SP; Resp nº 173874/SP; Resp 75665/SP.
5. Recurso improvido."

Como se pode observar, a matéria aqui tratada – mercadoria beneficiada com a isenção tributária (IPI) estabelecida na Lei nº 8.191/91 – obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira – é exatamente a mesma insculpida no Acórdão STJ acima indicado.

Apenas como registro, vale dizer que a Recorrente deveria ter procurado o órgão competente para obter a necessária liberação para o transporte em navio de terceira bandeira – "WAIVER", o que certamente não seria difícil pois que já não se existia, à época, facilidade em se encontrar navios de bandeira brasileira navegando em águas internacionais.

Aliás, diga-se de passagem, as Leis protecionistas indicadas, que estabelecem a prescrição de carga como medida protecionista ao desenvolvimento da marinha mercante brasileira, de há muito perderam sua razão de existir, pois que



Processo n.º : 10830.000300/98-57  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.454

desde a extinção da Cia. de Navegação Lloyd Brasileiro, nos idos de 1997/1998, pelo Governo Federal, deixou de existir marinha mercante nacional, desconhecendo este Conselheiro qualquer outra empresa, genuinamente brasileira, em operação nesse seguimento.

Fica aqui a sugestão para a ora Recorrente e a todos os demais interessados na questão, no sentido de buscarem, pelos meios competentes, a revogação das referidas exigências, sendo facilmente justificável com o fato de que se encontra tal legislação completamente obsoleta, ultrapassada e impossível de ser praticada.

Todavia, enquanto presentes tais normas no ordenamento jurídico, não há como se deixar de aplicá-las.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL aqui em exame.

Sala das Sessões – DF, em 08 de agosto de 2005.



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES