



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.022418/91-10
SESSÃO DE : 21 de março de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626
RECURSO Nº : 120.327
RECORRENTE : TÊXTIL TAPECOL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

PROTEÇÃO À BANDEIRA BRASILEIRA.

Despacho para consumo com benefícios fiscais de mercadoria que já se encontrava no país por via de Admissão Temporária. Inexigibilidade de transporte em navio de Bandeira Brasileira face à inexistência de dispositivo legal que ampare tal obrigatoriedade no caso. Impossível exigir novo embarque para admissão do benefício fiscal.

RECURSO 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 ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Zenaldo Loibman e Carlos Fernando Figueiredo de Barros que negavam provimento.

Brasília-DF, em 21 de março de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, IRINEU BIANCHI e PAULO DE ASSIS.

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626
RECORRENTE : TÊXTIL TAPECOL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Os autos versam sobre a Admissão Temporária de um tear modelo HTV 8/J, para inserção positiva até 8 tramas, com largura de 190 cm, preparado para "Jacquard" eletrônico, motorizado, com seus acionamentos acoplados, com todos os acessórios necessários para controle automático de produção, completo, com todos os seus acessórios e dispositivos normais para pleno funcionamento, de fabricação da Lindauer Dornier GMBH, procedente da Rep. Fed. da Alemanha. O tear, segundo informou a DI de nº 012791, de 07/08/91, estaria sendo importado para experiências, testes e posterior retorno.

A Fiscalização formulou as exigências a seguir:

- I. explicar detalhadamente que tipo de testes serão efetuados com o equipamento;
- II. esclarecer se no curso dos referidos testes haverá produção de mercadorias. Em caso afirmativo, que tipo e quantidade de mercadorias serão fabricadas, e qual seria a destinação a ser dada aos produtos fabricados;
- III. indicar cronograma e local de realização dos testes;
- IV. apresentar contrato social da empresa;
- V. apresentar cópia do contrato de cessão do equipamento.

A contribuinte apresentou as respostas à Fiscalização (fls. 20 a 21), explicando os tipos de testes que iria realizar, confirmou a produção de mercadorias, que não seriam comercializadas (embora tenha afirmado que tais mercadorias seriam "distribuídas entre os nossos futuros compradores e parte delas, será guardada em nosso laboratório de testes. Futuramente, esta mercadoria poderá ser vendida, eventualmente como retalhos."); e precisou o tempo de realização dos testes, a montagem e desmontagem do equipamento.

Às fls. 39/40 encontram-se duas vias do Termo de Responsabilidade apresentado pela contribuinte, com a fiança do Banco Bradesco S.A., no valor de Cr\$

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

1.296.594,11 (um milhão, duzentos e noventa e seis mil, quinhentos e noventa e quatro reais e onze centavos).

Submetido à apreciação da Fiscalização, o AFTN responsável apresentou informação favorável à concessão do regime de Admissão Temporária, mediante Termo de Responsabilidade com fiança bancária, e cumprimento das seguintes condições:

- a) “que o prazo a ser concedido seja, no máximo, de 06 (seis) meses;
- b) que o interessado seja notificado de que, durante esse período, deverá atender as seguintes exigências:
 - registrar todas as operações efetuadas com o equipamento, indicando os tipos e quantidades dos produtos fabricados nos testes;
 - manter registros contábil e fiscal dos produtos fabricados que forem distribuídos ou que permanecerem na empresa.
- c) que, na vigência do regime, seja realizada diligência junto ao beneficiário do regime, para a comprovação da utilização da mercadoria nos fins previstos e da veracidade das informações apresentadas.”

A Divisão de Controle Aduaneiro autorizou o regime em comento, concedendo o prazo de 06 (seis) meses, adotando os termos da informação da Fiscalização.

O Termo de Identificação da mercadoria encontra-se às fls. 45.

Em 24 de outubro de 1.991 foi expedida a Notificação n.º 559 comunicando à contribuinte que o vencimento do Termo de Responsabilidade n.º 339 iria se esgotar aos 17 de março de 1.992.

A contribuinte aparelhou pedido de prorrogação de prazo de permanência do equipamento por mais cinco meses a partir da carta de autorização (datada de 24/02/92) expedida pela fabricante Lindauer Dornier.

Em despacho de fls. 57, a Fiscalização observou que, embora o pedido fosse tempestivo, havia de ressaltar que a contribuinte não apresentara justificativa da necessidade da prorrogação; o prazo inicial concedido (de 6 meses) teria sido “mais do que suficiente para qualquer teste”; e que o tempo decorrido até a data daquele despacho (29/07/92) praticamente equivaleria à prorrogação. Propôs o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.327
ACÓRDÃO N° : 303-29.626

indeferimento do pedido, com a notificação da contribuinte para reexportar, nacionalizar ou interpor recurso.

A contribuinte aparelhou, em 31/07/92, pedido de nova prorrogação de prazo, "até a emissão do Aditivo Especial para fins de nacionalização e a conseqüente autorização para nacionalização do material importado nos termos do item 115 da Instrução Normativa 136/87 e item V do art. 307 do Decreto n.º 91.030/85."

Aos 14 de setembro de 1.992, a contribuinte solicitou autorização para nacionalização do material, apresentando o Aditivo Especial para fins de Nacionalização da Mercadoria n.º 1909-92/5715-9, datado de 09/09/92, o que foi deferido em 07/12/92 (conforme fls. 64).

A contribuinte voltou, aos 22 de dezembro de 1.992, solicitando nova prorrogação, desta feita por mais 30 (trinta) dias, para o registro da Declaração de Importação, em razão de estar em férias coletivas.

Encaminhado o pedido à Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, esta devolveu os autos à origem para efetuar o exame documental, bem como apreciar o mérito do benefício pleiteado, notadamente quanto ao transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira, nos termos do Decreto-lei n.º 666/69.

A Inspeção da Receita Federal em São Paulo informou "que a bandeira do veículo transportador não era brasileira e nem foi concedida a liberação de carga prescrita (waiver) à bandeira brasileira, conforme estabelecido na Res. Sunaman n.º 9769/87", tendo intimado a interessada a proceder "ao recolhimento do IPI, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 10 (dez) dias, sob pena de tornar sem efeito a autorização da nacionalização, e a execução do TR assinado".

A contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 71/72), argumentando que "para o regime de Admissão Temporária não existe a exigência de transporte em navio de bandeira brasileira e em se tratando de nacionalização de bens assim importados, não haveria como cumprir-se essa determinação já que a nacionalização é procedimento eventual, não previsível quando da importação de bens.". Segundo a interessada "os bens importados sob regime de Admissão Temporária sofrem processamento independente, para serem nacionalizados, diferente do processamento normal de importação, tanto assim que é exigida emissão de uma nova Guia de Importação ou Aditivo, especialmente para a nacionalização."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP exarou a decisão constante de fls. 89 a 91, cuja ementa é a que segue:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Admissão Temporária – Despacho para consumo dos bens admitidos – Não cumprida a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira, nos termos da Resolução SUNAMAN 9.769/87, não há que se falar em isenção do IPI (Lei nº 8.191/91 e Decreto n.º 151/91).

Inconformada, a interessada apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 86 a 106, alegando, em síntese, que:

- I. o produto objeto da importação é proveniente da Alemanha, com quem o Brasil firmou, além de outros Países, o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio GATT, merecendo tratamento não menos favorável que o dispensado ao similar nacional. Por tal razão, deve o produto gozar da isenção do IPI, nos termos da Lei n.º 8.191/91, sendo irrelevante o transporte ter sido realizado por navio de bandeira estrangeira;
- II. quando se tratar de isenção, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente e não há na Lei n.º 8.191/91, que implementou a isenção de IPI, tampouco no Decreto 151/91 qualquer restrição a que o adquirente importador se utilize de embarcação de bandeira nacional para que possa usufruir do benefício da isenção;
- III. citando o parágrafo 5º do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Brasileira, assevera que o Decreto-lei nº 666/69 não foi recepcionado pela Carta Magna. Tal se dá face ao teor do artigo 150, II, da atual Constituição.

Encerra pedindo a reforma da decisão de primeira instância.

A Procuradoria da Fazenda Nacional limita-se a pedir a manutenção do Julgado (fls. 161).

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

VOTO

Conhecemos do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se de exigência de apresentação de "Waiver" ou de transporte das mercadorias importadas em navio de bandeira brasileira, para fruição de benefício com isenção ou redução do imposto, conforme dispõe o inciso III do art. 217 do Regulamento Aduaneiro, supedaneado no art. 2º do Decreto-lei nº 666/89.

Entretanto, quando se trata, como no presente caso, de mercadoria que já ingressara no país, através de regime suspensivo de admissão temporária, e agora despachada para consumo, não há legislação que obrigue o transporte em navio de bandeira brasileira.

O que nos diz a legislação aduaneira é que existem dois regimes muito distintos de importação: a título definitivo e a título não definitivo. Se a título não definitivo, a mercadoria pertence ao exportador, no exterior, como aconteceu no primeiro caso. Ainda que tenha ocorrido um despacho aduaneiro, com o fornecimento da DA - Declaração de Admissão não se tratava de despacho para consumo pois sequer havia ocorrido a nacionalização.

Permitindo a lei que o regime anterior fosse extinto pela nacionalização e, posteriormente, a mercadoria submetida a despacho para consumo, uma nova situação jurídica há que vigorar. É a partir daí que a mercadoria dá "entrada" no País, como importação a título definitivo. Quando desta "entrada" ela já estava no País e não há como cogitar-se de embarque em navio de bandeira brasileira. Se a situação jurídica anterior fosse a mesma, bastaria uma DCI. - Declaração Complementar de Importação à primeira DI. - Declaração de Importação para mudar a situação. Mas, não, a Lei é sábia e exige nova DI para identificar que somente agora a mercadoria está sendo importada para o Brasil no regime de importação a título definitivo.

Osiris de Azevedo Lopes Filho, no festejado livro "Regimes Aduaneiros Especiais" Ed. Revista dos Tribunais, à pág. 89 nos brinda com magistral ensinamento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

“Veja-se que o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria no território nacional. Entretanto, a lei elege, por ficção, um momento adiante para caracterizar o seu elemento temporal - o despacho para consumo.

No caso dos regimes aduaneiros suspensivos será o da assinatura do termo de responsabilidade, quando exigido, ou da declaração para o regime. Todavia, as mercadorias podem ser, ao invés de reexportadas, despachadas para consumo. Neste último caso o elemento temporal, apresentação do despacho para consumo, sobrepõe-se ao anterior e dá ensejo a novo lançamento - importantíssimo se tiver ocorrido mudança nos elementos da relação jurídica, como a base de cálculo, alíquota e o sujeito passivo - que tem a propriedade de fazer desaparecer o elemento temporal anterior tendo em vista a ficção instituída tem esse efeito”. (grifos nossos)

Como podemos ver, por ficção jurídica - farta quando se trata de direito tributário - temos dois aspectos temporais distintos, sendo que o posterior anula o anterior. É ainda Osiris de Azevedo Lopes Filho quem nos dá este ensinamento, a pág. 91 do retrocitado livro:

"Entende-se, pois, que nos regimes aduaneiros especiais, de índole suspensiva, o elemento temporal pode materializar-se de forma sucessiva e excludente dos anteriores e que o lançamento realizado por ocasião da instauração do regime não é necessariamente o definitivo, sendo susceptível de alteração, por surgimento de novo aspecto temporal.

É exatamente o que ocorreu no caso em exame. Houve uma primeira entrada, que foi anulada pelo surgimento posterior de novo aspecto temporal. A mercadoria quando da primeira entrada não estava obrigada a vir em navio de bandeira brasileira porque estava sob o regime de Admissão Temporária e, não havia razão para tal. Porém, como a primeira entrada foi anulada e tivemos uma segunda, provocando novo lançamento, por ocasião desse novo lançamento a mercadoria já estava no Brasil. Não há que se falar, pois, em embarque em navio de bandeira brasileira, pois quando do lançamento, da constituição do crédito tributário, quando analisada a base de cálculo, a alíquota, o sujeito passivo - como nos ensina Osiris - a mercadoria estava aqui e satisfazia todos os requisitos necessários para obter a isenção.

Vejamos, ainda, o que o ilustre conselheiro e relator Dr. Antenor de Barros Leite Filho concluiu ao proferir seu voto no Acórdão nº 302-33.473:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

"Assim, nossa conclusão é de que, qualquer ato fiscal que se consubstancie nessa exigência está fora do âmbito legal, no mínimo em dois sentidos. Primeiro por formular exigência não prevista em lei e segundo por obstacularizar um ato a que o contribuinte tem direito porque previsto na legislação, qual seja o de despachar para consumo mercadoria entrada sob o regime de admissão temporária.

Se há necessidade de transporte por navio de bandeira brasileira, não se poderia negar que a solução para legalizar o novo despacho seria levar, novamente, a mercadoria para o exterior e voltar com ela, através de navio brasileiro.... Aí estaria cumprida a exigência fiscal?

A aceitação dessa consequência parece-nos evidenciar a incoerência administrativa e a falta de lógica da exigência. Independentemente de ser ou não um novo despacho, o transporte já foi feito. Estaríamos contra o arcabouço legal e de toda a lógica se agora exigíssemos a sua repetição, quando a lei não o exige.

No mais, a admissão temporária de que se trata, foi efetuada regularmente, não se dando conta no processo de qualquer falha em sua tramitação. Da mesma forma não se apontou outra irregularidade que não à referida no Auto de Infração, no despacho para consumo, quando foi elaborada nova DI.

Dessa forma, a nosso ver o Auto de Infração não tem amparo no sistema legal que criou os regimes aduaneiros especiais e previu suas transformações. Mais do que isso, se a visão de primeira instância fosse adotada o fato corresponderia à criação de normas que viriam a modificar a legislação vigente e a criar óbices onde a lei não criou.

Por todo exposto e por tudo mais que consta no presente processo, meu Voto é no sentido de tomar conhecimento do Recurso e no mérito julgá-lo procedente."

Nesse mesma linha de raciocínio vejamos o que conclui o ilustre Conselheiro Dr. Moacyr Eloy de Medeiros no acórdão nº 301.28-254:

"Comprovado que em 14/03/97, data do registro da DI nº 003895, em que se pleiteava o desembaraço de bens com isenção do II e IPI, comprovado em Certificado Befiex nº 152/82, que os mesmos já se encontravam em território nacional, sob o amparo de Admissão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Temporária, concedida em 18/08/87 (DI nº 002594), e prorrogada por ato CSA nº 416, de 28/08/90, até 02/07/92, com base no art. 298, § 1º, do RA, dou provimento ao recurso.”

De tudo quanto foi exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

DECLARAÇÃO DE VOTO

Quanto ao mérito é de se destacar que não há a menor consistência nas teses formuladas no recurso voluntário. Senão vejamos o que, em síntese, afirma a recorrente:

a) o produto é proveniente da Alemanha, com quem (entre outros) o Brasil firmou o GATT, donde seus produtos merecem tratamento não menos favorável que o dispensado ao similar nacional; por isso o produto deve gozar da isenção concedida pela Lei 8.191/91, sendo irrelevante o transporte ter sido ou não realizado por navio de bandeira brasileira;

b) quando se tratar de isenção, a interpretação da lei deve ser literal, e não há na supracitada lei nem tampouco no Decreto 151/91 qualquer restrição a transporte em navio de bandeira estrangeira para usufruir da isenção;

c) segundo o § 5º, do art. 34 das Disposições Transitórias da Constituição de 1988, o Decreto-lei nº 666/69 não foi recepcionado pela Carta Magna, em razão do teor do art. 150, II, da atual Constituição.

Com todo respeito, as razões são descabidas e padecem de miopia acentuada que desvirtuam o sentido constitucional e legal vigente.

Começemos a análise pela última asserção que, se verdadeira fosse tornaria desnecessárias as demais. Assim determina o art. 150, II da CF:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I-.....

II- instituir **tratamento desigual entre contribuintes** que se encontrem em **situação equivalente**, **proibida** qualquer **distinção** em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III-.....”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Seria desigual o tratamento se vingasse a interpretação proposta pela recorrente, não o contrário. Se partirmos do pressuposto da obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira (mais adiante entraremos nesse mérito), como requisito legal para usufruto de um benefício fiscal, o desrespeito à norma constitucional acima transcrita está em conceder a isenção a aquele que não satisfaz o requisito exigido. Se dois importadores nacionais efetuam um mesmo tipo de operação (suponhamos com um mesmo produto), o primeiro transportando do exterior com navio de bandeira brasileira e o segundo não, tratamento desigual e inconstitucional consiste em conceder a isenção a ambos. Ademais, justamente o § 5º do art. 34 das Disposições Transitórias, citado pela reclamante, serve para sustentar a aplicabilidade do DL - 666/69.

Quanto aos demais argumentos: 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 três 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-leis.

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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Ac. 301-27.971: Isenção – IPI. vinculado à importação. 1 As disposições do artigo 17º 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, sob regime de admissão temporária, a importação através de navio com bandeira não brasileira o que, na esteira de jurisprudência formada nesta casa, conduz à perda do favor fiscal, no caso de se decidir ao final do prazo estipulado pelo despacho para consumo.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

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 8191/91 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, fosse a vontade da Lei 8.191/91 não vincular o benefício da isenção à obrigatoriedade preexistente, por certo o explicitaria. Não o fazendo não revogou a norma anterior.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

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 consequências que decorrem da eventual inexistência desses acordos. Configuraria ainda flagrante desobediência às leis vigentes.

Não se pode deixar de registrar que se o recorrente neste processo, conforme alegou em sua impugnação inicial, de fato verificou "absoluta impossibilidade de efetuar o transporte das mercadorias em embarcação de bandeira nacional", poderia se utilizar da faculdade prevista no Regulamento Aduaneiro, no § 4º, do art. 217, o que lhe garantiria a isenção discutida.

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 outra qualquer**, alterou a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira de produto importado para efeito de aproveitar isenção de tributos.

A argumentação formulada pelo Sr. Delegado de Julgamento é consistente e a adoto neste ponto do meu voto quanto a todos os questionamentos levantados pela interessada na fase de impugnação e repetidas no mérito do recurso dirigido a este Conselho.

No entanto, a argumentação central no voto do ilustre relator, e que mereceu acolhida pela maioria, desenvolveu-se em torno de uma nova formulação nem mesmo aventada pela recorrente, mas, partindo de eminente conselheiro e jurista respeitável, peço *vênia* para discordar e apontar equívocos cometidos no brilhante raciocínio, que por fim o tornam inaceitável.

A tese inicial é a seguinte: *"trata-se... de mercadoria que já ingressara no país através de regime suspensivo de admissão temporária, e agora despachada para consumo, não há legislação que obrigue o transporte em navio de bandeira brasileira"*.

Até aqui estamos de completo acordo, nada na legislação o obriga, desde que recolhidos os tributos devidos!

A tese do meu colega conselheiro continua por afirmar a distinção entre o regime de importação a título definitivo e a título não definitivo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Menciona a obra "Regimes Aduaneiros Especiais" de Osiris Lopes Filho, eminente autor, ex-Secretário da Receita Federal, Professor de Direito Tributário, Auditor Fiscal de carreira (aposentado), mas, retira de fonte certa interpretação defeituosa. A premissa utilizada é verdadeira, no entanto a conclusão é falsa, identificando o que em lógica chama-se de falácia.

A premissa utilizada retirada da pg. 89 do livro citado:

"Veja-se que o fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria no território nacional. Entretanto a lei elege, por ficção, um momento adiante para caracterizar o seu elemento temporal - o despacho para consumo.

No caso dos regimes aduaneiros suspensivos será o da assinatura do termo de responsabilidade, quando exigido, ou da declaração para o regime. Todavia, as mercadorias podem ser, ao invés de reexportadas, despachadas para consumo. Neste último caso o elemento temporal, apresentação do despacho para consumo, sobrepõe-se ao anterior e dá ensejo a novo lançamento - importantíssimo se tiver ocorrido mudança nos elementos da relação jurídica, como a base de cálculo, alíquota e o sujeito passivo - que tem a propriedade de fazer desaparecer o elemento temporal anterior tendo em vista a ficção instituída tem esse efeito". (grifos do relator são os sublinhados, meus os de negrito).

E ainda retira-se da pg. 91 o que se segue:

"Entende-se, pois, que nos regimes aduaneiros especiais, de índole suspensiva, o elemento temporal pode materializar-se de forma sucessiva e excludente dos anteriores e que o lançamento realizado por ocasião da instauração do regime não é necessariamente o definitivo, sendo susceptível de alteração, por surgimento de novo aspecto temporal".

Como se vê a premissa levantada é clara, destaca o aspecto temporal e exemplifica mudanças nos elementos da relação jurídica, mudança na base de cálculo, na alíquota, enfim, na legislação, que, se houver, devem ser consideradas por ocasião do novo lançamento, *in casu* no momento do despacho para consumo de mercadoria que se encontrava em regime de admissão temporária.

Nenhum nexos, pois, guarda o ensinamento de Osiris Lopes Filho com a conclusão do ilustre conselheiro relator.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

Sua conclusão, resumidamente, foi:

“Houve uma primeira entrada que foi **anulada** pelo surgimento posterior de novo aspecto temporal. A mercadoria quando da primeira entrada não estava obrigada a vir em navio de bandeira brasileira porque estava sob o regime de admissão temporária.....Porém, como a **primeira entrada foi anulada** e tivemos uma segunda, provocando novo lançamento, por ocasião desse novo lançamento a mercadoria já estava no Brasil. Não há que se falar, pois, em embarque em navio de bandeira brasileira..... a mercadoria estava aqui e satisfazia todos os requisitos necessários para obter a isenção”. (grifos nossos)

E arremata, citando voto de outro ilustre conselheiro Antenor de Barros Leite Filho(AC.nº302-33.474) :

“ Se há necessidade de transporte por navio de bandeira brasileira, não se poderia negar que a solução para **legalizar** o novo despacho seria levar novamente a mercadoria para o exterior e voltar com ela, através de navio brasileiro...Aí estaria cumprida a exigência fiscal?”. (grifo nosso)

Data venia, o respeitável autor merecia melhor interpretação! É evidente que:

“o elemento temporal pode materializar-se de forma sucessiva e excludente dos anteriores e que o lançamento realizado por ocasião da instauração do regime não é necessariamente o definitivo, sendo susceptível de alteração, por surgimento de novo aspecto temporal”;

Então de onde se autoriza a conclusão de que a primeira entrada foi **anulada** pelo surgimento de novo aspecto temporal?? Ora, se houve ou não houve mudança de elementos na relação jurídica, eles devem ser considerados. Não houve mudança da base de cálculo, se houve de alíquota deve ser utilizada a vigente na ocasião do novo lançamento, não mudou o sujeito passivo, em verdade, tão-somente o contribuinte que iniciou o processo de importação sob o regime de admissão temporária (suspensivo), no curso do seu direito manifestou a vontade de nacionalizar o produto por meio de despacho para consumo, possibilidade prevista no regime de admissão temporária, encontra-se citado, inclusive, no excerto retirado da pg. 89 supracitada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

“Todavia, as mercadorias podem ser, ao invés de reexportadas, despachadas para consumo. Neste último caso o elemento temporal, apresentação do despacho para consumo, sobrepõe-se ao anterior e dá ensejo a novo lançamento - importantíssimo se tiver ocorrido mudança nos elementos da relação jurídica, como a base de cálculo, alíquota e o sujeito passivo - que tem a propriedade de fazer desaparecer o elemento temporal anterior tendo em vista a ficção instituída tem esse efeito”.

Em nenhuma hipótese, pois, anula-se a primeira entrada da mercadoria sob o regime da admissão temporária, é na verdade sob esse regime que o contribuinte exerce a faculdade de concluir a importação por despacho para consumo no país, ao invés de devolvê-la à origem no fim do prazo estipulado. Perfeitamente legal, sem óbices, devendo no entanto serem recolhidos os tributos apontados pela legislação regente.

Não faz o menor sentido falar-se numa segunda entrada da mercadoria e assim pretender, um tanto ironicamente, desconsiderar os requisitos de transporte em navio de bandeira brasileira para usufruto de isenção legal. Não houve segunda entrada, o que houve foi a opção do importador pela não saída na conclusão da admissão temporária, cabendo os tributos devidos que apenas se encontravam suspensos. Chega a ser hilariante e bem -humorada, porém igualmente falaciosa, a observação de que somente se mandado o produto ao exterior para depois importá-lo novamente sob bandeira brasileira é que se poderia **regularizar** o despacho no entender da fiscalização. Demonstrado à evidência que não houve irregularidade no despacho, tão-somente a cobrança dos tributos pertinentes, posto que não tendo sido a mercadoria trazida em navio de bandeira brasileira, desde o princípio sabia o importador ou deveria saber que, se ao final optasse pela importação definitiva, não poderia gozar da isenção do IPI nos termos da legislação vigente.

Aceitar o raciocínio do digno relator seria sacramentar o desvio da legislação pátria, seria consagrar o regime de admissão temporária como recurso espúrio para fugir à determinação de requisito legal para auferir benefício fiscal que a lei pretende só para os que importarem mercadorias em navio de bandeira brasileira, ou na impossibilidade de tal transporte, para aqueles que obtiverem autorização de autoridade competente - o waiver -, ou ainda sob os auspícios de acordo internacional de reciprocidade firmado pelo Brasil com o país de origem da mercadoria.

Todo importador que se utiliza do regime de admissão temporária sabe de antemão que ao final do prazo estipulado, deve exercer sua opção, e que se for pela nacionalização do produto, esta se concluirá segundo a legislação que estiver em vigor na ocasião do despacho para consumo. Assim, no momento que providencia o transporte da mercadoria estrangeira para o território nacional, segundo a legislação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.327
ACÓRDÃO Nº : 303-29.626

vigente, conforme demonstrado no início dessa exposição, se quiser garantir seu direito à isenção do IPI, deve preencher os requisitos que a legislação brasileira impõe. Do contrário nada obsta que conclua a operação, porém, com o recolhimento dos tributos pertinentes segundo o que dispuser a legislação por ocasião do despacho para consumo.

Por todo o exposto, não posso concordar com o voto proposto pelo ilustre relator, e concluo pela **absoluta improcedência** do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2001



ZENALDO LOIBMAN – Conselheiro





MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º:10880.024418/91-10

Recurso n.º 120.327

TERMO DE INTIMAÇÃO

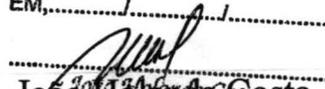
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO n 303.29.626

Brasília-DF, 23.08.01

Atenciosamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
3.º Conselho de Contribuintes

EM.....


João Holanda Costa
Presidente da 3ª Câmara

Ciente em: