



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11075.000073/00-81
Recurso nº : RD 302-124308
Matéria : REIMPORTAÇÃO
Recorrente : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 20 de fevereiro de 2006.
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

PRODUTOS EXPORTADOS EM CARÁTER DEFINITIVO. REIMPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. O fenômeno da nacionalização, que se dá com a internação do produto importado em caráter definitivo, apesar de não retirar-lhe a origem, lhe confere, após efetivado o processo de nacionalização, igual tratamento outorgado aos produtos nacionais. Portanto ao ser exportado esse produto, o país importador recepciona-o, procede ao reconhecimento de sua origem e em seguida sua nacionalização. A reimportação deste produto pelo país exportador implica nova alteração dessa condição e, se assim, nova nacionalização, se impondo, por consequência, a incidência do imposto de importação como se estrangeiro fosse.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho (Relator), Nilton Luiz Bartoli e Anelise Daudt Prieto que deram provimento integral ao recurso e o Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes que deu provimento parcial ao recurso para afastar a penalidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

Recurso nº : RD 302-124308
Recorrente : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração onde são exigidos os tributos incidentes sobre a importação de mercadoria anteriormente exportada a título definitivo, acrescidos dos juros de mora e da multa de ofício. Nas Declarações de Importação objeto do lançamento, o importador fundamentou-se na Resolução do Senado Federal nº 436/87, que entendeu inconstitucional o art. 93 do DL 37/66.

Em sua impugnação o contribuinte informa que é tradicional fabricante de veículos automotores e que efetuou exportação das mercadorias relacionadas no auto de infração, por via terrestre através de Uruguaiana, de uma fábrica de veículos automotores para a General Motors Argentina. Posteriormente a as referidas mercadorias ingressaram no Brasil, tendo sido requerido o seu desembaraço sem pagamento do Imposto de Importação, por se tratar de mercadoria de produção nacional.

Sustenta sua pretensão com base na declaração de inconstitucionalidade do art. 93 do Decreto-lei 37/66 (art. 84, inciso I e par. 1º do RA) pela Resolução 436/87 do Senado Federal.

Cita ementa de decisão judicial no Recurso Extraordinário nº 104.306-7 e do TRF 4ª RF, bem como de dois acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Diz que as Constituições de 1946 e 1988 e o CTN referem-se ao Imposto de Importação de produtos estrangeiros, sendo vedada a aplicação dos pressupostos constitucionais.

Alega, ainda, que o II destina-se à proteção da indústria nacional e que, no caso presente, não há o que proteger, pois são bens de produção nacional.

A DRJ, em Florianópolis pela sua Primeira Turma, manteve a exigência fiscal através do acórdão DRJ/FNS nº 079, de fls. 122/139 conforme a ementa seguinte:

"Retorno de Mercadoria Exportada a Título Definitivo. Imposto de Importação. Incidência.

A mercadoria nacional ou nacionalizada que tenha sido objetivo de exportação definitiva, salvo as hipóteses previstas, ao retornar ao País, fica sujeita, por ser considerada estrangeira, a incidência do imposto de importação.

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

Lançamento Procedente."

Em seu recurso voluntário, a contribuinte contesta a afirmativa de que no retorno ao País de mercadoria nacional ou nacionalizada exportada a título definitivo haja incidência do II, citando Jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, do Supremo Tribunal Federal e do TRF.

Diz que ainda que a CF, que se referia à tributação pelo II dos produtos de procedência estrangeira, passou a referir-se à "importação de produto estrangeiro" para designar o fato gerador do II, repetindo os argumentos da impugnação.

O Acórdão recorrido da C. Segunda Câmara entendeu por manter na íntegra a decisão da Delegacia de Julgamento, reproduzindo o voto condutor, aqui em síntese:

- que a Resolução do Senado nº 436/87 não se aplicaria ao caso eis que o art. 93 do DL 37/66, por ela suspenso, diria respeito à exportação temporária;

- que o parágrafo único do art. 92 do DL 37/66 e o art. 11 do DL 491/69 enumeram as situações em que a reimportação ou o retorno de produto nacional não constitui fato gerador do II, sendo que a citada Resolução não abrangeu esse segundo dispositivo;

- que a exportação temporária não descaracteriza a nacionalidade da mercadoria, que só ocorre na exportação a título definitivo, a teor do art. 84 do RA e seu parágrafo 1º;

- que o Decreto-lei 2471/88 determinou os cancelamentos dos débitos decorrentes da exigência do II decorrente de reimportação e que o DL2472/88, da mesma data, alterou a redação do citado art. 92, reintroduzindo no ordenamento jurídico nacional, com outra redação, a norma contida no mencionado art. 92. Aduz que à autoridade incumbe a execução das normas vigentes, sendo o exame de sua constitucionalidade competência exclusiva do Poder Judiciário;

- que as mercadorias em questão foram exportadas a título definitivo e, ao retornar ao País, sujeitam-se à incidência do II, pois não se enquadram em nenhuma das exceções previstas no par. 1º do art. 1º do DL 37/66;

- que os acórdãos citados pela impugnante dizem respeito à reimportação, ou seja, à exportação temporária.

Irresignada com esse acórdão recorrido, a Recorrente apresenta Recurso Especial de Divergência onde repisa os argumentos já apresentados sintetizados na afirmação de que não incide o imposto de importação sobre reimportação de produto nacional anteriormente exportado. Reporta-se aos Acórdãos nº 303.30.434 da E. Terceira Câmara e nº 301.30.295 da C. Primeira Câmara, ambas do Terceiro Conselho de Contribuintes e, ainda, ao RE nº 104.306 do Supremo Tribunal Federal.

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

As contra-razões apresentadas pela Fazenda Nacional reproduzem os mesmos argumentos das decisões de Primeira e Segunda Instâncias, concluindo pelo requerimento da manutenção do acórdão recorrido

É o relatório.



Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator – CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

O Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte encontra-se tempestivo e está devidamente instruído com o acórdão divergente.

Com efeito, a decisão recorrida da C. Segunda Câmara, entendeu pela incidência do Imposto de Importação quando da reimportação de a mercadoria que tenha sido anteriormente exportada a título definitivo. Todavia, os acórdão paradigmas das Primeira e Terceira Câmaras concluíram como indevidos os tributos sobre mercadoria nacional exportada em caráter definitivo, quando do seu retorno ao país por reimportação.

Comprovada está a divergência.

Cinge-se a discussão em verificar se é cabível a exigência do II sobre mercadoria nacional ou nacionalizada que tenha sido objeto de exportação definitiva e, posteriormente, retorne ao País e venha a ser submetida a despacho para consumo, após a promulgação da Resolução do Senado Federal nº 436/87.

No caso em questão, a ora Recorrente exportou, a título definitivo, mercadorias de produção nacional para a Argentina, havendo, posteriormente, realizado a reimportação das mesmas, e solicitado no curso do despacho aduaneiro, o desembaraço dos bens sem a incidência da tributação, com base na Resolução do Senado Federal nº 436.

Com efeito, a Resolução do Senado Federal nº 436, de 05/12/87, afastou do ordenado jurídico nacional a norma disposta no artigo 93, do Decreto-lei nº 37/66, por inconstitucionalidade, nos termos da decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 104.306-7, do Estado de São Paulo.

O artigo 93 do Decreto-lei nº 37/66, anteriormente à alteração promovida pelo Decreto-lei nº 2.472/85, determinava que seria considerada estrangeira, para efeito de incidência do imposto, a mercadoria nacional ou nacionalizada reimportada, quando houver sido exportada sem observância das condições deste artigo.

No entanto, conforme anteriormente mencionado, o Supremo Tribunal Federal, órgão responsável pelo controle da constitucionalidade das leis, declarou a inconstitucionalidade do dispositivo legal que exigia o recolhimento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadorias nacionais ou nacionalizadas exportadas, quando do seu retorno ao país por reimportação.

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

A fundamentação da decisão da Suprema Corte Nacional é expressiva e contundente, consoante se pode ver do voto do Ministro Octávio Galloti:

"Se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição (...) Ao fixar os caracteres particulares à incidência do imposto de importação, não deixou o texto constitucional margem alguma de discricção ao legislador ordinário, para dispor de modo mais amplo sobre a qualificação de um dos elementos fundamentais da previsão de incidência".

Assim, entendo que a legislação ordinária não poderia, mediante ficção jurídica, criar na órbita de incidência do II a entrada de mercadoria de fabricação nacional exportada do País e reimportada, entendimento este albergado pelo órgão supremo do judiciário e referendado pelo órgão supremo do legislativo.

Desse modo, tendo em vista a inconstitucionalidade do artigo 93, do Decreto-lei nº 37/66, declarada pelo Supremo Tribunal Federal e referendada por Resolução do Senado Federal, entendo que inclui-se entre as possibilidades de não incidência de importação, a reimportação de produto nacional, a qualquer título e em qualquer época.

Isto posto, voto o sentido de dar provimento ao recurso de divergência, reformando a decisão de Primeira Instância em todos os seus termos.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator



VOTO VENCEDOR

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Redator Designado.

De início, para bem situar a matéria transcrevo texto do acórdão, prolatado no Recurso Extraordinário do Supremo Tribunal Federal nº 104.306-7, no voto do i.Ministro Octavio Gallotti, relator:

"Eis o texto do artigo 93 do Decreto-Lei 37/66:

Art. 93. Considerar-se-á estrangeira, para efeito de incidência do imposto, a mercadoria nacional ou nacionalizada reimportada, quando houver sido exportada sem observância das condições deste artigo."

Têm-se, na espécie, uma ficção jurídica, criada pela legislação ordinária, que inseriu, no núcleo da hipótese de incidência do imposto de importação, um novo elemento, sem observar a necessária correspondência com a previsão constitucional pertinente. O artigo 21, I, da Constituição, ao definir a tributação de mercadorias importadas, restringiu o alcance da exação aos bens estrangeiros, afastando, por conseguinte, a cobrança do imposto em questão, sobre produtos de fabricação nacional.

O sentido dessa regra constitucional é particularmente realçado, ao se ter em vista que, a partir da Emenda nº 18 (art. 7º, I), à Carta de 1946, a expressão importar mercadorias de procedência, antes utilizada, pelo constituinte, para designar o fato gerador do imposto alfandegário, foi substituída pela locução importar produtos estrangeiros de significado nitidamente limitado, em cotejo com a fórmula anterior. A constituição em vigor mantém a limitação (art. 21, I).

(.....)

O tema, agora efetivamente prequestionado, consiste em saber se a legislação ordinária poderia, mediante uma ficção, inserir na órbita de incidência do imposto aduaneiro, a operação de entrada de mercadoria de fabricação nacional retirada do País, em caráter temporário e ulteriormente reintroduzida

Partindo se da premissa de ser defesa, ao legislador ordinário, a utilização de qualquer expediente legal que tenha por efeito frustrar, atenuar ou modificar a eficácia de preceitos constitucionais, há de concluir se que a equiparação preconizada pelo Dec. Lei 37/66, ao ampliar, por um artifício, o conteúdo da regra constitucional, afrontou a própria natureza e o fundamento do gravame tributário, em detrimento dos pressupostos enunciados na Constituição.



No tocante à prevenção de excessos do uso das ficções jurídicas pelo legislador, recorro a advertência de meu saudoso pai, Ministro LUIZ GALLOTTI, ao pronunciar-se no julgamento do Recurso Extraordinário nº 71.758, considerando que "se lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário na Constituição." (RTJ 66/165). Trata-se de voto vencido, em espécie tributária diversa da ora cogitada, mas que, aqui, parece apresentar-se como verdade indisputável, ante à clareza do elastério produzido pela lei, em confronto com o conteúdo pela Constituição.

Como observação o também saudoso mestre Ministro ALIOMAR BALEEIRO, o Imposto de Importação "evoluiu de receita puramente fiscal para instrumento extrafiscal destinado à proteção dos produtores nacionais e, mais tarde, também a do câmbio e do balanço de pagamentos." (Direito Tributário Brasileiro, 10ª. Edição, Forense, 1983, pág. 126). É ainda o autor citado quem assinala que imposto "incide sobre bens estrangeiros no momento em que penetram no território nacional", ressaltando que, à luz do art. 19 do Código Tributário Nacional, não sofrem o imposto as mercadorias nacionais que, para alcançarem outro ponto do Brasil tenham o seu trânsito pelo território estrangeiro (op. Cit. Pág. 126)

A Constituição deve ser entendida no seu sentido comum, salvo se o texto indicar para determinada expressão, um significado estritamente técnico. De um ou de outro modo, ao individualizar o ingresso de produtos estrangeiros como fato gerador do imposto de importação, tencionou decerto, o constituinte, pelas próprias razões determinantes da criação do tributo, entre as quais sobreleva a política da proteção do mercado interno, onerar bens que, produzidos em outros países, fosse trazidos ao território nacional para consumo.

Assim, ao fixar os caracteres particulares a incidência do imposto de importação, não deixou o texto constitucional margem alguma de discricção ao legislador ordinário, para dispor de modo mais amplo sobre qualificação de um dos elementos fundamentais de previsão de incidência.

Não se poderia, pois, sem ferir o artigo 21, I, da Constituição, entender a expressão produto estrangeiro, como igualmente abrangendo as mercadorias nacionais retiradas temporariamente do Brasil, para exposição em feiras no Exterior, numa prática habitual de incentivo à exportação." (grifei)

O cerne da questão cinge-se na declaração de inconstitucionalidade do artigo 93 do Decreto-Lei 37/66 nos termos da emenda do acórdão acima transcrito.

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

Entretanto a matéria litigiosa tratada não se refere ao caso em tela, ou seja, objeto do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.

Existe diferença de natureza conceitual entre exportação definitiva e exportação temporária.

As disposições do artigo 93, do Decreto-Lei nº 37/66, são restritas ao regime especial de exportação temporária e não uma regra geral para todas as exportações.

O artigo 93 do Decreto-Lei nº 37/99 está disciplinado sob o Capítulo VI – Exportação Temporária do Título III que disciplina os regimes aduaneiros especiais, na forma abaixo transcrita:

**“CAPÍTULO VI -
Exportação Temporária**

Art. 92 - Poderá ser autorizada, nos termos do regulamento, a exportação temporária de mercadoria sob a condição de ser reimportada no prazo máximo de 1(um) ano, no mesmo estado ou submetida a processo de conserto, reparo ou restauração. Parágrafo único. A reimportação de mercadoria exportada na forma deste artigo não constitui fato gerador do imposto.

Art. 93. Considerar-se estrangeira, para efeito de incidência do imposto, a mercadoria nacional ou nacionalizada reimportada, quando houver sido exportada sem observância das condições deste artigo.”

O Supremo Tribunal Federal, conforme se depreende da leitura do acórdão acima citado, declarou a inconstitucionalidade do artigo 93 do Decreto-Lei 37/66, na verdade não apreciou expressamente a questão concernente as exportações de caráter definitivo, não se podendo afirmar que teria adotado, também, em relação as exportações de caráter definitivo o mesmo entendimento.

Na verdade, o artigo 93 do Decreto-Lei nº 37/66, estabelece que quando inobservadas as condições fixadas no artigo 92 do citado Decreto –Lei, especificamente no caso de exportação temporária, a mercadoria receberá tratamento de mercadoria estrangeira, conforme tratado neste Capítulo VI, o qual se compõe dos artigos 92 e 93.

O acórdão 301-32578, da lavra do i.Conselheiro Luiz Roberto Domingo está ementado da forma abaixo transcrita:

**“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – REIMPORTAÇÃO DE PRODUTOS
EXPORTADOS EM CARÁTER DEFINITIVO.**

O fenômeno da nacionalização, que se dá com a internação do produto importado em caráter definitivo, apesar de não retirar-lhe a origem, altera-lhe o tratamento jurídico passando a ser considerado como um produto com as mesmas prerrogativas do nacional. Portanto, ao ser

Processo nº : 11075.000073/00-81
Acórdão nº : CSRF/ 03-04.692

exportado o produto, o país importador recepciona-o reconhecendo-lhe a origem, mas nacionalizando-o. A reimportação do produto implica nova alteração dessa condição e, se assim, nova nacionalização o que impõe a incidência do imposto de importação como se estrangeiro fosse.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

O i.Conselheiro ao fundamentar seu entendimento assim se expressa:

"O imposto de importação modernamente adquiriu cunho protetivo, ou seja, ao onerar o produto internacional em sua entrada no País, incentiva e privilegia o consumo dos produtos nacionais, mas não impede sua venda no mercado nacional; ao contrario, se respeitado o trâmite aduaneiro determinado, bem como recolhido os impostos incidentes na operação, a mercadoria adquire caráter nacional, e é igualmente ofertado ao mercado, tal qual produto nacional.

A Recorrente procedeu à exportação das mercadorias em caráter definitivo conforme RE n.ºs. 99/1044470-001 e 99/1031774-001, que ao chegar ao destino e passado o respectivo trâmite aduaneiro, foi nacionalizada. A nacionalização da mercadoria cria, a título ilustrativo, um R.G., que a identifica, classifica e lhe atribui status que permite sua equiparação ao produto nacional, e somente por esse motivo é possível seu ingresso no mercado para o qual é exportada.

A mercadoria exportada definitivamente, pelas características próprias do trâmite aduaneiro e comércio internacional, perde o atributo da nacionalidade de origem, por adquirir a nacionalidade do país para o qual fora exportada, por esse motivo, não há possibilidade de reingressar ao País de origem (exportador) como produto genuinamente nacional em razão de na exportação definitiva e concluída, ter perdido tal status."

Destarte, entendo que a declaração de inconstitucionalidade do artigo 93 do Decreto-Lei nº 37/66, não se aplica ao presente caso que versou sobre exportação definitiva de mercadorias, conforme resta comprovado nos autos, não se tratando, portanto, de exportação temporária e respectivo retorno.

Diante do exposto nego provimento ao recurso especial de divergência intesposto.

É assim que voto.

Sala de Sessões - DF, em 20 de fevereiro de 2006.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

