



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11077.000097/2003-34
Recurso nº 137.818 Voluntário
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 303-35.681
Sessão de 14 de outubro de 2008
Recorrente GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 31/05/2002

Exportação Temporária. Descumprimento do Prazo de Re-importação. Efeitos.

A Carta Magna de 1988 não admite que, por meio de ficção jurídica, submeta-se produto nacional à tributação pelo imposto de importação. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do relator.

ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado contra acórdão prolatado pela e. 1ª Turma da DRJ Florianópolis que julgou integralmente procedente exigência fiscal formulada em desfavor da recorrente.

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida, que passo a transcrever:

Por meio dos Autos de Infração de fls. 01 a 11, exige-se da contribuinte acima identificada a quantia de R\$ 3.037,18, a título de Imposto de Importação, e de R\$ 1.260,99, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, ambos acrescidos de multa de ofício e juros de mora devidos à época do pagamento.

A autoridade lançadora relata que as mercadorias objeto da DSI nº 02/0014912-0 foram exportadas temporariamente em 10/03/1997, data da concessão do regime, tendo como prazo final para retorno ao País, após prorrogação, a data de 10/03/2002. No entanto, as mercadorias foram apresentadas na unidade aduaneira -Centro Unificado de Fronteira São Borja/São Tomé-, para regresso ao País, somente em 22/05/2002, e o registro da respectiva DSI foi efetuado em 31/05/2002, configurando-se o descumprimento das condições do Regime de Exportação Temporária.

No campo de informações complementares da DSI, a interessada solicitou o desembaraço das mercadorias acobertadas pela referida DSI, informando que o presente despacho se encontra vinculado a DDE nº 1970135261/0 (processo nº 11077.000087/97-35), razão pela qual entende a interessada o cabimento do regime de tributação que determina a não-incidência dos tributos com fulcro no art. 92 do Decreto-Lei nº 37/66.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 74 a 92, instruída com os documentos de fls. 93 a 131, alegando, em síntese, que:

- promoveu, em 1997, a remessa de maquinário nacional (uma apertadeira elétrica) para a General Motors Argentina S/A, mas que por questões econômicas enfrentadas pela Argentina, dito maquinário tornou-se ocioso, impondo-se o seu retorno ao Brasil (País de origem), complementa que referido bem não sofreu industrialização ou qualquer alteração que permitisse qualificá-lo como produto estrangeiro;

- a despeito do que dispõe o art. 153, I, da Carta Magna e do art. 19, I, do CTN, a autoridade aduaneira fundamentou as peças fiscais no parágrafo 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 2.478/98. No entanto, tal dispositivo consiste em mera reprodução do art. 93 do Decreto-lei nº 37/66, que por conta de evidente vício de inconstitucionalidade, a equiparação das mercadorias nacionais às estrangeiras, como é o caso em tela, foi rechaçada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal;

- ato contínuo, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 436, de 1987, suspendeu a execução do art. 93 do DL nº 37/66, afastando, definitivamente, tal dispositivo do sistema jurídico pátrio, em vista de sua inconstitucionalidade;

- a referida declaração de inconstitucionalidade declarada pelo STF referiu-se não ao aspecto formal do Decreto-lei nº 37/66, mas sim à incompatibilidade de seu conteúdo, de sua matéria, com a ordem constitucional vigente, pretendendo eliminar a nefasta equiparação do universo jurídico nacional, por se tratar ela de ficção incompatível com a Constituição Federal de 1988;

- consistiria em verdadeiro absurdo jurídico admitir que após a simples edição do novo Decreto-lei nº 2.472/88, de conteúdo e redação idênticos ao do art. 93 do Decreto-lei nº 37/66, poder-se-ia desprezar o entendimento já pacificado no Poder Judiciário e no Poder Legislativo, respectivamente. Em suma, pode-se afirmar que, por reproduzir o conteúdo do Decreto-lei nº 37/66, antes declarado inconstitucional pelo STF, o art. 1º, § 1º do Decreto-lei nº 2.472/88 é inválido desde seu surgimento;

- a autoridade administrativa está obrigada a atentar para a declaração anterior de inconstitucionalidade, estando, portanto, dispensada de dar cumprimento a um Decreto-lei inconstitucional;

- ainda que se admitisse válido o § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, mister se faria reconhecer que somente seriam devidos impostos na reimportação de produtos nacionais casos estes tivessem sido empregados na produção de produtos estrangeiros, pois o art. 153, I da CF/88 determina que somente o "produto estrangeiro" sofrerá incidência de II quando da sua entrada em território nacional, não se confundindo com o termo "mercadoria" a que se refere o mencionado DL, pois a mercadoria nacional será considerada como estrangeira se e somente se tiver sido inserida em processo produtivo desenvolvido no exterior, do qual resultou aquilo que se denominou "produto estrangeiro";

- a incidência de II sobre o retorno de mercadoria nacional carece de sentido quando se tem em mente o caráter eminentemente extrafiscal deste tributo que tem por finalidade maior a proteção da economia nacional. Neste aspecto, deve ser reconhecido que a reimportação de mercadorias nacionais, salvo na hipótese de estarem contidas em produtos estrangeiros, por não, interferir na economia que se pretende proteger, porquanto, tal conclusão em nada contradiz a legislação vigente, pelo contrário, resulta ela de uma interpretação sistemática, que pretende conciliar de modo harmônico os diferentes diplomas legais envolvidos na regulação de um único evento fático, que consiste na reimportação de mercadoria nacional.

Diante exposto, a impugnante requer seja declarada a insubsistência dos Autos de Infração, cancelando-se, por consequência, o crédito tributário lançado.

Por meio do despacho de fls. 70 o processo foi encaminhado a esta DRJ/FNS para prosseguimento.



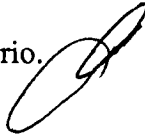
Sinteticamente, conforme se extrai do acórdão recorrido, na opinião dos i. julgadores a quo a legalidade da exigência estaria apoiada em dois fundamentos:

a) a re-importação da mercadoria que tenha sido objeto do regime de exportação temporária somente deixa de fazer parte do campo de incidência do imposto de importação nas hipóteses em que são observadas as exigências inerentes a tal regime;

b) a declaração de inconstitucionalidade da redação original do art. 93 do Decreto-lei nº 37, de 1966 não atingiu o comando inserido no § 4º do art. 92 do Decreto-lei nº 2.472, de 1988.

Mantendo sua irresignação, comparece a recorrente aos autos para, em sede de Recurso Voluntário, sinteticamente, reiterar suas razões de impugnação e pugnar pela reforma da decisão de 1ª instância.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso trata de matéria afeta à competência deste Terceiro Conselho e é tempestivo. Dele se toma conhecimento, portanto.

Penso que, no plano fático, nada deve ser acrescentado às ponderações consignadas no voto condutor do acórdão recorrido. Efetivamente, houve descumprimento do regime de exportação temporária e não se vislumbra norma capaz de excluir a incidência da conduta na norma que deu azo à exigência objeto de litígio.

Nessa esteira, sendo certo que a mercadoria cuja importação se pretende tributar é originária do Brasil, a solução da controvérsia tem como ponto fulcral a aplicabilidade ou não do comando inserido no § 1º do art. 1º do DL 37, de 1966, que, após sua alteração pelo DL 2.472, de 1988, diz:

§ 1º Para fins de incidência do imposto, considerar-se-á também estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retornar ao País, salvo se:

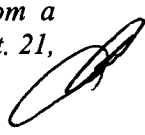
Ou seja, s.m.j., antes de delimitar as consequências tributárias do reingresso de mercadoria nacional submetida ao regime de exportação temporária, há que se investigar se a operação em questão está ou não inserida no campo de incidência do imposto de importação.

Nesse particular, pedindo vênias aos i. julgadores *a quo*, penso que, mais do que limitar os efeitos do descumprimento do regime de exportação temporária, a decisão proferida pelo Plenário do Pretório Excelso parcialmente transcrita no voto condutor do acórdão recorrido¹, inviabiliza a tributação de produtos nacionais como se estrangeiros fossem.

Veja-se o que restou consignado no voto condutor do acórdão do STF:

“...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. 79, I), à Carta de 1946, a expressão ‘importar mercadorias de procedência estrangeira’, antes utilizada, pelo constituinte, para designar o fato gerador do imposto alfandegário, foi substituída locução ‘importar produtos estrangeiros’ de significado nitidamente limitado, em cotejo com a fórmula anterior. A Constituição em vigor mantém a limitação (art. 21, I).



¹ RE 104.436, Ministro Ilmar Galvão, DJ de 18.04.1986.

Esta circunstância já havia sido, aliás, observada pelo eminente Ministro Xavier de Albuquerque, ao trazer à apreciação do Plenário desta Corte o Recurso Extraordinário nº 90.512 (RTJ 99/256) quando, na qualidade de Relator originário, entendeu inconstitucional o artigo 93 do Dec.-lei 37/66, no que tange, especificamente, ao regime de equiparação entre mercadorias nacionais e estrangeiras, para fins de incidência do Imposto de Importação. Naquela ocasião, manifestaram-se, igualmente, pela inconstitucionalidade do aludido dispositivo, os eminentes Ministros RAFAEL MAYER, SOARES MUNHOZ e CUNHA PEIXOTO. Do Recurso, entretanto, não se conheceu, após o voto de vista do eminente Presidente MOREIRA ALVES acompanhado sua conclusão, pelos demais julgadores, sob o fundamento de que o dispositivo em causa não havia sido objeto de prequestionamento nas instâncias ordinárias, obstando-se, de tal sorte, o pronunciamento do Tribunal sobre o mérito da controvérsia.

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.

...

Assim, 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." (os grifos não constam do original)

Não custa relembrar, nessa esteira, a redação do art. 153, I da Magna Carta de 1988, que assim descreve o elemento nuclear do fato gerador do imposto objeto de litígio:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

*I - importação de **produtos estrangeiros**;*

Dessa forma, analisando os fundamentos do voto condutor, demonstra-se evidente que a restrição imposta pelo Pretório Excelso não atingiu exclusivamente o art. 93 do Decreto-lei nº 37, de 1966, mas a possibilidade de, por meio de lei ordinária, ampliar o núcleo do fato gerador constitucionalmente previsto e que tal restrição é igualmente pertinente ao regime constitucional de 1988.

Com efeito, é cediço que o conteúdo da norma não se confunde com sua fonte, ou instrumento que lhe insere no Ordenamento Jurídico (lei, decreto, etc).

Relembre-se aqui a lição de Reale², que sintetizou o papel da fonte, como *estrutura normativa que processa e formaliza, conferindo-lhes validade objetiva, determinadas diretrizes de conduta ou determinadas esferas de competência*.

Ou seja, a declaração da inconstitucionalidade material do art. 93, não atinge exclusivamente aquela unidade de articulação normativa, mas o seu conteúdo, mesmo que reproduzido em outra norma.

Dessa forma, inobstante o já transcrito parágrafo 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66 não ter sido inserido na Resolução Senatorial nº 436, de 1987, nem no Decreto-lei nº 2.473, de 1988, penso que não há como se aplicar norma cujo conteúdo (equiparar a produto estrangeiro mercadoria produzida no Brasil) foi rechaçado em decisão proferida em sede de controle difuso pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal.

Se não é possível submeter mercadoria nacional à incidência do imposto, demonstra-se inaplicável, na espécie a restrição imposta pelo § 4º do art. 92³ do mesmo Decreto-Lei nº 37, de 1966, após as alterações introduzidas pelo Decreto-lei nº 2.472. O imposto de importação não incide sobre produto nacional, qualquer que seja o motivo da sua saída do País.

Nesse particular, é importante que se relembre, tal hipótese, está expressamente elencada dentre aquelas em que este Colegiado pode deixar de aplicar norma formalmente vigente em razão de confronto com a Constituição Federal.

Veja-se o que diz o art. 49, caput e parágrafo único, I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25.05.2007:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

² Miguel Reale, *Fontes e modelos do direito*, apud COSTA, Adriano Soares da. Incidência e aplicação da norma jurídica tributária. Uma crítica ao realismo lingüístico de Paulo de Barros Carvalho. Jus Navigandi, Teresina, a.5, n.51, out. 2001. Disponível em: <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=2140>.

³ § 4º - A reimportação de mercadoria exportada na forma deste artigo não constitui fato gerador do imposto.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Ante a tais considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, afastando a exigência fiscal em sua totalidade.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator