



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11077.000778/99-28
Recurso nº : 303-124310
Matéria : REIMPORTAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
Recorrida : 3ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 12 de fevereiro de 2007
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

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 provido

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

ACORDAM os Membros da Terceira da Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho, Nilton Luiz Bartoli e Anelise Daudt Prieto que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO.
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 JAN 2008

Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

Recurso nº : 303-124310
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão proferida pela egrégia Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão 303-30.423, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário da interessada acima identificada, cancelando a exigência fiscal relativa ao Imposto de Importação sobre mercadoria nacional exportada em caráter definitivo, quando do seu retorno ao país, por reimportação.

Para deslinde da questão a recorrente indica como paradigma o Acórdão 302-35.280, da egrégia Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que, por voto de qualidade, assenta posicionamento em sentido contrário.

Aduz a Fazenda Nacional, em síntese, que a base da decisão recorrida, ou seja, a declaração de inconstitucionalidade do art. 93 do Decreto-lei 37/66, por sua respectiva resolução, somente se aplica aos casos de regime aduaneiro especial de exportação, o que não é o caso dos autos.

Sob apreciação, o recurso foi admitido conforme despacho de fls. 154/155.

Contra-razões às fls. 159/169, propugnando pela manutenção da decisão recorrida. Reporta-se à Constituição Federal, à Emenda Constitucional 18/65 e ao CTN para demonstrar a impossibilidade da tributação pretendida, além de invocar o precedente do Supremo Tribunal Federal.

É o relatório.



Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO FLORA, Relator.

Recurso interposto na forma da lei. Dele conheço.

Com efeito, o núcleo da questão que me é proposta a decidir cinge-se ao fato de se saber se a mercadoria nacional ou nacionalizada que tenha sido objeto de exportação definitiva, ao retornar ao país, fica sujeita ou não ao imposto de importação.

Como destacado no relatório (e pelas partes) o colendo Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre o assunto assentando entendimento no sentido de que não há incidência do referido imposto. Isso é fato incontroverso.

Assim resta saber se a declaração de inconstitucionalidade aproveita ou não a operação realizada pela interessada, eis que a controvérsia parece residir na extensão da resolução editada pelo STF.

A Fazenda Nacional, em suma, insiste no argumento de que o dispositivo declarado inconstitucional referia-se exclusivamente aos casos de exportação temporária, eis que estava localizado geograficamente no capítulo dos regimes especiais da legislação de regência, enquanto que no presente caso o conjunto de ferramentas foi exportado a título definitivo.

De minha parte, entendo que independentemente da localização geográfica, a decisão do STF, já exaustivamente debatida nos autos, não se limitou a declarar a inconstitucionalidade com exceções. Ela se refere a “mercadoria nacional reimportada” seja a que título for, pois, nada menciona em contrário.

Nesse sentido a tese da Fazenda Nacional já fica prejudicada. Assim, da decisão recorrida devo destacar que *a decisão do STF teve como fundamento medular o fato de que a Carta Constitucional de então referir a “imposto de importação de produtos estrangeiros”, sendo defeso à lei, por ficção, artificialmente, ampliar os pressupostos da Constituição, para incluir também os de procedência estrangeira.*

E prossegue o ilustre relator da decisão recorrida:

É de se observar, ainda, que o CTN (art. 19) estabelece a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes – produtos estrangeiros – no território nacional.

De sua vez, a atual Carta Magna (art. 153, I), manteve-se fiel às disposições da Carta Anterior, ao dizer que compete à União instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros.

Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

Como se depreende, não se trata de produto estrangeiro, mas mercadoria nacional de procedência estrangeira que reingressa no país, caso em que, não há previsão legal.

De minha parte, tenho a acrescentar que a expressão “produtos estrangeiros” contida no art. 19 do CTN tem a sua razão de ser. No Brasil tudo começou com a promulgação da Constituição de 1891, a primeira da República, que ao estabelecer as competências tributárias, atribuiu o imposto de importação à União (e o texto trata da importação de produtos estrangeiros) e aos Estados o imposto de exportação. Pode-se constatar que aquela Constituição menciona apenas imposto de exportação, sem se referir ao destino das mercadorias.

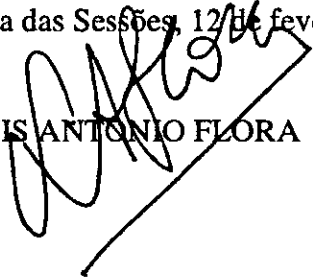
Sucedeu que, com base no dispositivo constitucional então vigente, alguns Estados passaram a cobrar o imposto, quando os produtos eram destinados a outro Estado da Federação. A ausência da frase “para o exterior” ou “para o estrangeiro” relativamente ao imposto de exportação, suscitou polêmica jurídica, envolvendo os juristas Carlos Maximiliano, João Barbalho, Ruy Barbosa e Amaro Cavalcanti.

Em resumo, a questão foi parar no judiciário, sendo que, no final, saiu vencedora a tese dos que defendiam que os Estados podiam cobrar o imposto, na exportação, para outros Estados.

Atualmente não existe tal discussão vez que os impostos sobre o comércio exterior (importação e exportação) são de competência da União. Na Constituição de 1891, que mencionava, no caso do imposto de importação, produtos estrangeiros, era justamente para coibir a cobrança, pelos estados dos produtos originários de outros estados. Por isso que a legislação, até hoje, quando se refere a exportação ou importação, diz “exportar para o exterior” e “importação de produtos estrangeiros”.

Ante o exposto, encampando os demais argumentos constantes da decisão recorrida, que deve ser mantida e confirmada, nego provimento ao apelo da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2007


LUIS ANTONIO FLORA



Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

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.

Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

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 : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

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 á 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 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:

Processo nº : 11077.000778/99-28
Acórdão nº : CSRF/03-05.226

"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 contrário, 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 nºs. 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 dou provimento ao recurso especial de divergência interposto.

É assim que voto.

Sala de Sessões - DF, em 12 de fevereiro de 2007.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

