



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11128.000851/2001-21
Recurso nº 143.704 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.482 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2010
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente Rigesa Celulose Papel e Embalagens Ltda
Recorrida DRJ FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 03/12/1998

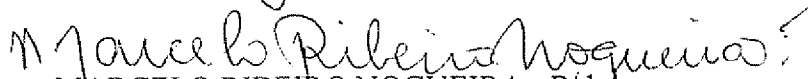
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA. O simples descumprimento do prazo no regime de exportação temporária não transmuta a mercadoria nacional em estrangeira, nem autoriza a incidência do imposto de importação.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto que integram o presente julgado. Vencido os conselheiros Mercia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa. A conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim fará a declaração de voto.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator

FORMALIZADO EM: 17 de agosto de 2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Mércia Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa e Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo de lançamentos do Imposto de Importação (fls. 01/04) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (fls. 05/12), lavrados pela Alfândega do Porto de Santos-SP, decorrentes do descumprimento de condições básicas previstas na aplicação do regime de exportação temporária de bens, conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls. 02 e 06).

A autoridade lançadora relata que, em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributária pela contribuinte, foi constatado o descumprimento do prazo concedido para a reimportação dos bens amparados pelo Regime de Exportação Temporária de que tratam a SOLICITAÇÃO DE DESPACHO DE EXPORTAÇÃO – SDE nº 1980142205/5 e o REGISTRO DE EXPORTAÇÃO – RE nº 98/0210767001.

Relata aquela autoridade que o prazo concedido para o regime teria sido de 90 (noventa) dias e que os bens retornaram ao país após o vencimento daquele prazo, o que ensejou os lançamentos ora em análise, quais sejam: Imposto de Importação – II (R\$ 12.031,80), juros de mora (R\$ 4.837,98); multa proporcional de 75% sobre o II devido (R\$ 9.023,85); Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (R\$ 3.609,54), juros de mora (R\$ 1.451,39); multa proporcional de 75% sobre o IPI devido (R\$ 2.707,16).

Irresignada com os lançamentos, dos quais tomou ciência em 02/03/2001 (fls. 01 e 05), a empresa apresentou em 24/03/2001 a impugnação de fls. 18/22 onde alega, em síntese, o que se segue:

... não teria sido notificada do prazo de noventa dias concedido para a reimportação dos bens,

... houve um equívoco por parte do seu despachante e representante - PORTIMEX DESPACHOS ADUANEIROS LTDA (fls. 27) – que ao requerer a concessão do regime solicitou um prazo de um mês para o retorno dos bens ao país, prazo esse inexecutável, considerando-se que o transporte seria por via marítima até a Itália;

... em que pese o erro do despachante, o pedido de exportação temporária foi feito com base nos arts. 250 e 378 do Regulamento Aduaneiro, que previam 01 (um) ano de concessão do regime, prazo esse que teria sido atendido pela empresa.

Por todo o exposto, requer a improcedência dos autos de infração em análise.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 03/12/1998

EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA DESCUMPRIMENTO.

O descumprimento do regime de exportação temporária sujeita o seu beneficiário ao pagamento dos impostos incidentes, com acréscimo de juros de mora e de multas de ofício.

EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA. PRAZO DE CONCESSÃO DO REGIME.

A teor do artigo 378 do Regulamento Aduaneiro, o prazo de concessão do regime de exportação temporária é limitado a um ano, prorrogável por igual período. Não se constitui em ilegalidade a concessão de prazos inferiores àquele estabelecido na legislação supramencionada.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 03/12/1998

IPI NA IMPORTAÇÃO.

Não havendo impugnação específica relativamente a esse imposto, as mesmas fundamentações postas no julgamento do II aplicam-se mutatis mutandis ao lançamento do IPI.

Lançamento procedente.

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental. Tendo sido criado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, e mantida a competência deste Conselheiro para atuar como relator no julgamento deste processo, na forma da Portaria nº 41, de 15 de fevereiro de 2009, requisitei a inclusão em pauta para julgamento deste recurso.

É o Relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, logo dele tomo conhecimento.

Matéria idêntica à presente foi apreciada pelo antigo Conselho de Contribuintes no julgamento pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho do Recurso

Voluntário nº 133.881, cujo voto magistral da ilustre Conselheira Suzy Gomes Hoffmann, adoto como minha razão de decidir no presente feito, *verbis*:

Notadamente, do desenrolar deste processo, tem-se questão oportunamente superada pelo STF, sob a égide de outra Constituição Federal, em que se decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 93, do Decreto-Lei nº 37/66. Ademais, sendo comunicado ao Senado Federal sobre tal decisão, entendeu-se por bem a suspensão da eficácia da referida norma, com efeito "erga omnes", motivo pelo qual foi expedida a Resolução nº 436/87

Questionou-se nos autos a validade do artigo 84, aprovado pelo Decreto nº 91 030/85, do Regulamento Aduaneiro, e do § 1º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2472/88, que, em tese, seriam os únicos suportes legais de validade do Imposto de Importação a ser aplicado às mercadorias desnacionalizadas, após a declarada inconstitucionalidade do citado artigo 93, do Decreto-Lei nº 37/66

Destacou-se que este artigo 84 foi atingido pela decisão do Supremo Tribunal Federal e, conseqüentemente, pela Resolução do Senado Federal, vez que está dentro da órbita de inconstitucionalidade, da causa de pedir, analisada do confronto entre o Texto Constitucional e o artigo 93, posto que possuem mesma exegese normativa.

Anotou-se, por oportuno, que tais dispositivos legais buscaram ampliar o alcance da definição constitucional de "produtos/mercadorias estrangeiros (as)", conforme será abaixo explanado.

Em seguimento a posição constitucional firmada, anotou-se ainda que o dispositivo inconstitucional já aniquilado pelo Supremo, isto é, o artigo 93, do Decreto-Lei nº 37/66, é citado no próprio "corpo do texto" do artigo 84, do Regulamento Aduaneiro, razão pela qual se estabeleceu relação de inconstitucionalidade entre ambos os artigos e a Lei Constitucional. Nestes termos:

"Art 84 - Considera-se estrangeira, para efeito de incidência do imposto (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 93)

I – a mercadoria desnacionalizada, que vier a ser importada;

II – a mercadoria nacional ou nacionalizada reimportada, quando descumprida as condições do regime de exportação temporária;

que, após processos de beneficiamento ou transformação realizadas no exterior, resulta em espécie diversa daquela prevista no processo de exportação temporária.

§1º - Considera-se desnacionalizada a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada a título definitivo." (grifo nosso)

Aquela época ficou decidido pelo então Ministro Relator Octávio Gallotti, nos autos do Recurso Extraordinário nº 71.758 (vide ainda RE 104 306-7-SP), que o legislador infraconstitucional não poderia estender a incidência da norma, tratando produtos estrangeiros como, inclusive, produtos nacionais fictamente desnacionalizados, que passaram por um processo de exportação e importação, denominado reimportação.

Fato que, a rigor, a lei estaria tipificando produto de importação, que não é importação, pois possui natureza nacional, vez que é produto brasileiro desde sua origem.

Razão pela qual a doutrina e a jurisprudência, inclusive este Conselho de Contribuintes, posicionou-se no seguinte sentido, em consonância com a diretriz à época apontada pela Suprema Corte:

"Nota 1 ao artigo 84. Decidiu o Conselho de Contribuintes que indevida a exigência do imposto de importação, sobre mercadoria nacional exportada em caráter definitivo, quando do seu retorno ao país por reimportação, por ter sido declarada a inconstitucionalidade do artigo 93 do Decreto 37/66, matriz legal do artigo 84 do Regulamento Aduaneiro, pelo Supremo Tribunal Federal, decisão esta referendada por Resolução do Senado Federal " E mais:

"Nota 3 do Artigo 84. Diversas decisões judiciais de instância superior são no sentido que, independentemente dos textos legais terem sido declarados inconstitucionais e constarem de nova legislação superveniente, não incide imposto de importação sobre mercadoria nacional, mesmo que ela tenha sido exportada a título definitivo."

A Constituição Federal de 1988 trouxe a baila novamente, em seu artigo 153, inciso I, a seguinte espécie de tributo denominado imposto de "importação de produtos estrangeiros". Assim, acabou por repetir os dizeres da Carta Política de 1946 e ainda do artigo 19 do Código Tributário Nacional, que também se referem a "produtos estrangeiros".

Tem-se assim o fenômeno da recepção ou não recepção dos dispositivos, logicamente, anteriores ao Texto Constitucional de 1988. Posto que a partir do advento da Constituição de 1988, esta passou a ser o fundamento de validade de todo o sistema jurídico, que é capaz de dar início e modificar até mesmo o sistema tributário nacional

Nesta esteira, faz-se necessário tentar extrair o sentido constitucional, a partir de 1988, da expressão "produtos estrangeiros", se é bastante em si, depende de norma específica ou pode ter sua eficácia restringida

Em outras palavras - fazendo um paralelo com a "aplicabilidade das normas constitucionais", de José Afonso da Silva - quer-se saber se esta expressão, e tão-somente esta expressão, possui eficácia plena, contida ou limitada

O professor José Afonso da Silva adverte sobre esta tarefa, no tocante a terminologia constitucional, fazendo a seguinte anotação:

"1. O problema da eficácia e aplicabilidade da norma constitucional começa com as incertezas terminológicas, o que dificulta ainda mais sua solução e até mesmo sua formulação científica."

Dessa forma e salvo melhor juízo, a expressão "produtos estrangeiros" deve ser considerada bastante em si, isto é, possui condições reais de ser interpretada por suas próprias palavras, que se aproxima de um contexto literal e compatível com a própria natureza do imposto de importação.

É razoável que se entenda por produtos estrangeiros, apesar de parecer óbvio, que realmente se trate de produtos estrangeiros, não nacionais, não desnacionalizados ou nacionalizados, de produção estrangeira, que tenha origem em outro país, que seja produzido em outro Estado.

Como princípio geral de direito, não se pode considerar que a lei tenha palavras inúteis, ou mesmo, dar interpretação ampliativa à lei que foi bastante em sua própria definição.

O ordenamento infraconstitucional, utilizando critério de desnacionalização de bem nacional, equivocadamente, distanciou-se da natureza tributária do Imposto de Importação, sendo certo que criou uma ficção jurídica incompatível com o real ordenamento do direito posto.

Assim, o Direito, enquanto direito posto, ciência, cria sua própria realidade, mas em direção a realidade social, devendo-se evitar legislação incompatível, totalmente, com os acontecimentos fáticos efetivamente ocorridos. Ou seja, tratar como estrangeiro produto efetivamente nacional. Realmente, neste caso, sequer há semelhança jurídica entre a situação fática e o direito, por outro lado, há situação de antinomia, que estabelece divergência entre fato e direito em sua integralidade. Neste sentido:

"Como dissemos anteriormente, a linguagem do direito positivo dirige-se sempre à linguagem da realidade social, seja para regular conduta de forma estrita, seja para regular condutas com o escopo de produzir norma jurídicas."

(...)

"Nessa dinâmica, o direito positivo vai passando de sua abstração e generalidade para uma concretude em direção à linguagem da realidade social."

Em suma, entender de outra forma, que não a textualmente utilizada na definição constitucional de "produtos estrangeiros", é ir de encontro à realidade social, o que contraria toda a dinâmica do Direito. Não é criar uma realidade, a do dever ser,

é desconsiderar uma realidade já existente, é dizer que sim é não, é considerar um produto nacional como estrangeiro, é tentar normatizar uma “realidade social” que não existe.

Desta feita, é justamente por isso que, em que pese o Contexto Constitucional ter sido alterado ao longo do tempo até o advento da Constituição de 1988, deve-se acolher o posicionamento externado pelo STF, que se solidificou ao longo do tempo até os dias de hoje.

Neste sentido:

“O curto conceito do artigo 19 do CTN também destaca tais aspectos, utilizando-se das expressões produtos estrangeiros, entrada e território nacional para definir importação. Somente se sujeita ao imposto o produto de procedência estrangeira, nem nacional ou nacionalizada. A Constituição de 1988 (art. 153) e o artigo 19 do CTN utilizam-se da expressão produto, mais ampla do que mercadoria, enquanto o Decreto-Lei nº 37/66, no artigo 1º, emprega o termo mercadoria. Mas a doutrina não vê nisso, com razão, nenhuma limitação da lei ordinária de caráter isencional ou não exercício pleno de sua competência.

“Mas a incidência se dá exclusivamente sobre o bem de origem ou fabricação estrangeira. A entrada no território brasileiro de produtos nacionais é intributável por meio de tal imposto, conforme dispõe o inciso I do artigo 153 da Constituição. É antiga nesse ponto a posição doutrinária, que inquina de inconstitucionais as ficções do legislador ordinário, tendentes a onerar operações que não configuram importação, pela equiparação de produtos e mercadorias nacionais e estrangeiras.

Viciado estava o artigo 93 do Decreto-Lei nº 37/66, que equiparou à estrangeira a mercadoria nacional reimportada após um ano de sua exportação, embora não tenha sofrido transformação industrial no exterior, como apontam Sebastião de Oliveira Lima e Hamilton Dias de Souza (cf. op. cit., loc. cit.).

O § 1º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 37/66, introduzido pelo Decreto-Lei nº 2 472/88, utiliza-se de ficção similar, que agride a Constituição e a natureza própria do imposto, considerando estrangeira “a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retorna ao país ...” (grifo nosso)

Outrossim, há que se considerar a natureza extrafiscal do Imposto de Importação, que tem como norte à economia do país, o desenvolvimento do país, motivo pelo qual deixa de ser necessário invenções normativas anômalas, ficções do legislador, em busca da arrecadação fiscal, que não é a principal função do imposto de importação. Tal espécie tributária, segundo Hugo de Brito Machado.

“é muito mais importante como instrumento de proteção da indústria nacional do que como instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro público.” E arremata o Mestre:

“É importante, porém, que seja utilizado adequadamente, porque ele é também um fator de atraso no desenvolvimento industrial, à medida que uma superproteção pode desestimular a modernização das empresas. Pode, também, contribuir para o aumento de preços. Sem concorrência, o produtor nacional pode eventualmente abusar do mercado aumentando os preços para auferir lucros exagerados. Assim, o imposto de importação deve ser reduzido, ou excluído, como instrumento para evitar a dominação dos mercados e o aumento arbitrário dos lucros, como preconizado pela Constituição Federal.”

Por derradeiro, pode-se destacar como prova de modernização, de extrafiscalidade funcional do imposto, o estreitamento de relações entre os Estados envolvidos nestes autos, Brasil e Argentina, membros do Mercosul, que, em face da globalização, demonstram a importância do incentivo à intributabilidade dos produtos desnacionalizados.

Fatores que ressaltam os princípios de relações internacionais estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, como a não-intervenção e a igualdade entre os Estados, nos dizeres do próprio parágrafo único, do artigo 4º, daquele Texto:

“A República Federativa do Brasil buscará a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações.”

Neste sentido, são inúmeros os posicionamentos externados por este Conselho de Contribuintes, como o anotado nos autos do processo nº 11128.004146/00-14, do Recurso Voluntário 124870, datado de 01.07.2003, Acórdão 303-30797, que por unanimidade anulou o lançamento tributário nos termos da Ementa:

Ementa: EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO CONCEDIDO PARA A REIMPORTAÇÃO. MERCADORIA NACIONAL

É indevida a exigência do Imposto de Importação sobre mercadoria nacional exportada temporariamente, quando do seu retorno ao país.

Inconstitucionalidade, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, do então art. 93 do Decreto-lei 37/66. Execução suspensa por Resolução do Senado Federal. Parágrafo 1º do artigo 1º do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei 2.472/88, não recepcionado pela Carta Magna de 1988.”

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Finalmente, e seguindo o entendimento citado, destaca-se ainda que, desde 1966, já havia previsão legal expressa no sentido de que não é cabível a cobrança do Imposto de Importação sobre a mercadoria que foi objeto de exportação temporária, consoante teor do parágrafo 4º do artigo 92 do Decreto-Lei 37/66 com a redação dada pelo art 1º, do Decreto 2472/ 88, bem como os termos do artigo 74, inciso II do novo Regulamento Aduaneiro, abaixo transcritos:

“Art 92 - Poderá ser autorizada, nos termos do regulamento, a exportação de mercadoria que deva permanecer no exterior por prazo fixado, não superior a 1 (um) ano, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2 472, de 01/09/1988)

§ 1º - O prazo estabelecido neste artigo poderá ser prorrogado, a juízo da autoridade aduaneira, por período não superior, no total, a 2 (dois) anos. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2 472, de 01/09/1988)

§ 2º - A título excepcional, em casos devidamente justificados, a critério do Ministro da Fazenda, o prazo de que trata este artigo poderá ser prorrogado por período superior a 2 (dois) anos. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2 472, de 01/09/1988)

§ 3º - Quando o regime aduaneiro especial for aplicado à mercadoria vinculada a contrato de prestação de serviços por prazo certo, nos termos e condições previstos em regulamento, o prazo de que trata este artigo será o previsto no contrato, prorrogável na mesma medida deste. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 4º - A reimportação de mercadoria exportada na forma deste artigo não constitui fato gerador do imposto (Parágrafo único reenumerado para § 4º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art 74. Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:

I - do pescado capturado fora das águas territoriais do País, por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira, e

II - de mercadoria à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 92, § 4º, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2 472, de 1988, art 1º) ”

Esse sistema normativo, que impede a tributação de imposto de importação, é, sem dúvida, mais benéfico ao contribuinte, razão pela qual deve incidir sobre fatos pretéritos, atingindo o caso discutido e lançado nestes autos, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional. Não se pode até mesmo aceitar como válido que tão-somente o descumprimento do prazo processual faça incidir a obrigação tributária em sua plenitude, visto que é entendimento desproporcional e não razoável.

Nestes sentidos, já se manifestou o Conselho de Contribuintes para impossibilitar a cobrança de imposto de importação sobre a operação de exportação temporária, nos termos da Ementa do Acórdão a seguir colacionada.

"Concedido pela autoridade competente o regime aduaneiro especial de exportação temporária. Retorno dos bens do exterior 30 dias após o prazo concedido justifica-se por motivos alheios à vontade do exportador. Não ocorrência do fato gerador do imposto de importação, conforme alínea e, inciso II, do artigo 88 do R.A. Dado provimento ao recurso " (Acórdão 301-28120, de 24 07.1996)

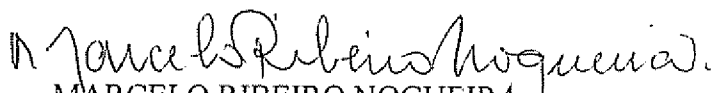
No máximo e hipoteticamente, dever-se-ia incidir, não o imposto de importação, mas multa por descumprimento contratual tributário, longe de ressuscitar a obrigação tributária principal. Advirta-se, que mesmo assim, não é o caso de multa nesses autos, por razões de bom senso, de proporcionalidade, eis que não houve sequer efetivo prejuízo ao Fisco.

Em conclusão, entendo que as normas do artigo 84, do Decreto nº 91 030/85, do Regulamento Aduaneiro, e do § 1º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2472/88, não foram recepcionadas pela nova Ordem Constitucional, nos termos defendidos e decididos oportunamente pelo Supremo Tribunal Federal.

E, principalmente, porque esta matéria já foi analisada de modo exemplar pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 71.758, e, ainda hoje, sob a égide da Constituição de 1988, é o melhor entendimento a ser adotado, vez que o contexto jurídico continuou por ser o mesmo, e deve ser acolhido.

Acrescentando, por demais, que há legislação posterior proibitiva da incidência de imposto de importação sobre exportação temporária e, por ser mais benéfica, é retroativa e impede o lançamento tributário, nos termos do parágrafo 4º do artigo 92 do Decreto-Lei 37/66 com a redação dada pelo art 1º, do Decreto 2472/ 88, aliados ao artigo 74, inciso II do novo Regulamento Aduaneiro e ao artigo 106 do CTN.

Por estas razões, VOTO por conhecer do recurso para dar-lhe integral provimento.


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA

