



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

Processo nº 19679.008932/2004-98
Recurso nº 265.406 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.714 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO IPI
Recorrente MANTEFARMA PARTICIPAÇÕES S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1999

REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA PARA UTILIZAÇÃO ECONÔMICA. CONTRATO DE ARRENDAMENTO OPERACIONAL. TRIBUTAÇÃO PROPORCIONAL. APLICAÇÃO. TERMO INICIAL.

No âmbito do regime de admissão temporária para utilização econômica, a forma de tributação, consistente no pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no País, aplica-se aos contratos de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo firmados a partir de 1º de janeiro de 1999 (art. 79 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o art. 9º do Decreto nº 2.889, de 1998). Antes da referida data, os bens importados temporariamente, amparados em contratos de arrendamento operacional, aplica-se o regime de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos.

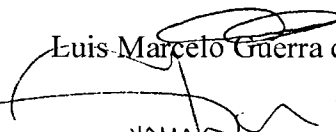
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

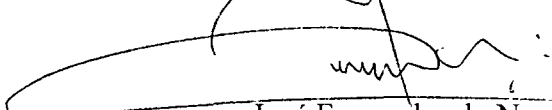
Não há que se falar em supressão de instância quando a unidade de origem da Receita Federal, ao apreciar a regularidade formal do pedido de restituição do contribuinte, se utiliza de dispositivo que não se aplica ao caso concreto. O reconhecimento do direito compensatório é inerente ao pagamento indevido, não havendo que condicioná-lo à reapreciação, pela unidade de origem, dos requisitos formais do pedido de restituição.

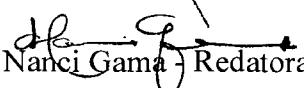
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro José Fernandes do Nascimento (Relator), que dava provimento parcial para reconhecer como indevidos os valores recolhidos, mas condicionava o reconhecimento do direito creditório à análise da regularidade formal do

pedido de restituição pela unidade administrativa da Receita Federal do Brasil de Jurisdição. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Nanci Gama.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


José Fernandes do Nascimento - Relator


Nanci Gama - Redatora Designada

EDITADO EM: 31/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Luciano Pontes de Maya Gomes, José Fernandes do Nascimento, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Interessada, com fundamento no *caput* do 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), com o objetivo de reformar do Acórdão nº 08-12.567, de 21 de dezembro de 2007 (fls. 458/464), proferido pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza/CE (DRJ/FOR), em que, por unidade de votos, negaram provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 443/455, mantendo o indeferimento do Pedido de Restituição de fl. 01, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Ano-calendário: 1999

PEDIDO RESTITUIÇÃO ADMISSÃO TEMPORÁRIA.

*Não tendo sido indevido o recolhimento do IPI relativo à
admissão temporária do bem, descabe a sua restituição.*

*CONSELHO DE CONTRIBUINTES. DECISÕES
ADMINISTRATIVAS.*

*A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as
decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos
colegiados sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem
normas complementares do Direito Tributário e não podem ser
estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se
sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas
naqueles litígios.*

Solicitação Indeferida (grifos do original)

Em 13/08/2008, a Recorrente foi cientificada, por via postal (fl. 469v), do referido Acórdão. Inconformada, em 11/07/2008 (fl. 472), interpôs o Recurso Voluntário de fls. 472/486, em que apresentou, em síntese, os seguintes argumentos fáticos e jurídicos:

- a) *em agosto de 1999, importara uma aeronave sob o regime de admissão temporária, recolhendo indevidamente, no momento do desembaraço e por ocasião das prorrogações sucessivas do regime, os impostos aduaneiros proporcionalmente ao tempo de permanência do bem no País, em conformidade com disposto no Decreto nº 2.889, de 1998;*
- b) *em agosto de 2004, tomara conhecimento que citada forma de tributação das importações temporárias, realizadas sob as regras do regime de admissão temporária, aplicava-se apenas aos contratos de arrendamento operacional assinados a partir de 1º de janeiro de 1999;*
- c) *o Contrato de Arredamento Operacional (fls. 34/139) da aeronave importada e submetida ao despacho de admissão temporária por meio da Declaração de Importação (DI) de fls. 140/143, fora firmado em 28/12/1998, circunstância que resultaria na não aplicação do referido regime de tributação à operação mencionada;*
- d) *a norma legal que instituíra o referido regime de tributação, nos termos do art. 79 da Lei nº 9.430, de 1996, como dependia de regulamentação, somente teve eficácia plena e total quando editado o citado Decreto regulamentador;*
- e) *na análise do presente pedido de restituição o que importa é a data de início de vigência do novel regime de tributação, posto que antes do advento do citado Decreto, a importação de bens no regime de admissão temporária não sofria a incidência de tributos aduaneiros;*
- f) *o citado Decreto entrou em vigor na data da sua publicação, contudo, em relação aos contratos de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimos firmados até 31 de dezembro de 1998, houve expressa determinação no sentido de que a nova sistemática de tributação somente se aplicaria partir de 1º de janeiro de 1999;*
- g) *não obstante o fato de o desembaraço aduaneiro da aeronave ter ocorrido em 13 agosto de 1999, a concretização do negócio jurídico ocorrera em 28/12/1998, data da assinatura do citado Contrato de Arrendamento Operacional, por conseguinte, a dita operação de importação não estava submetida a nova forma de tributação; e*
- h) *como a mencionada aeronave fora devolvido ao exterior antes do término do regime, caso fosse indeferido o pleito principal, e apenas por mera argumentação, alegou que*



*faria jus a restituição do imposto pago relativo ao prazo
além da permanência do bem no território nacional.*

No final, requereu a procedência do presente Recurso, para que lhe fosse restituído integralmente os valores indevidamente recolhidos a título de IPI; ou, alternativamente, a parcela do tributo recolhido a maior, em decorrência do retorno antecipado da aeronave ao exterior.

Em cumprimento ao despacho de fl. 61, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, na Sessão de maio do corrente ano, mediante sorteio, os presentes autos foram distribuídos para este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

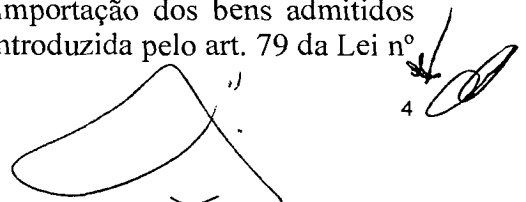
O presente processo trata de pedido de restituição dos valores do IPI, discriminados no demonstrativo integrante do formulário de fl. 01, pagos proporcionalmente ao tempo de permanência no País da aeronave importada pela Recorrente no regime admissão temporária para utilização econômica, submetida a despacho aduaneiro por meio da DI de fls. 140/143.

Por meio do Despacho de Decisório nº 125/2005 (fls. 439/441), o pleito formulado pela interessada foi indeferido, sob o argumento de que não fora acatado o pedido de retificação da DI nº 99/0665635-2 (fls. 140/143), que servira de base para o processamento do despacho aduaneiro de admissão da citada aeronave.

Sobreveio o Acórdão recorrido, mantendo o indeferimento, entretanto, com o argumento de que os valores pleiteados eram devidos, pois, após a vigência do art. 79 da Lei nº 9.430, de 1996, ainda antes da sua regulamentação pelo Decreto nº 2.889, de 1998, deixou de haver a previsão legal para a suspensão da cobrança dos tributos incidentes sobre os bens que adentrassem o País no regime de admissão temporária para utilização econômica.

Além disso, compulsando os autos verifica-se que neles encontram-se colacionados os comprovantes de pagamento dos valores pleiteados (Darf de fls. 171, 210/212 e 225), bem como os documentos confirmatórios dos pagamentos informados, extraídos do sistema de controle de pagamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (extratos de fls. 214/216 e 228), com exceção do Darf de fl. 171.

Com base nessa apertada síntese e tendo em conta os argumentos de defesa aduzidos pela Recorrente, resumidos no Relatório precedente, no que tange à questão jurídica, fica evidente que o cerne da presente controvérsia diz respeito ao momento da eficácia e aplicação da norma que trata da tributação da operação de importação dos bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, que fora introduzida pelo art. 79 da Lei nº



9.430, de 27 de dezembro de 1996, e regulamentada pelo Decreto nº 2.889, de 21 de dezembro de 1998.

No contraditório em apreço, o ponto fulcral da divergência refere-se ao momento de eficácia e aplicação da referida norma aos contratos de arrendamento operacional, tendo em conta a exceção estabelecida no art. 9º do Decreto regulamentador, em relação aos contratos de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo firmados antes de 1º de janeiro de 1999, situação em que se enquadra a operação de importação relacionada com o presente pedido de restituição.

Assim, definida a questão de mérito, passo a analisá-la em seguida.

I- DO MÉRITO

Antes do advento do art. 79 da Lei nº 9.430, de 1996, no direito positivo aduaneiro só havia previsão do regime aduaneiro especial de admissão temporária **com suspensão total do pagamento de tributos**, restrito aos bens importados temporariamente, para fins não econômicos, destinados a exposições, feiras, congressos, competições, pesquisas e outros eventos científicos, culturais, artísticos, esportivos etc.

A partir da vigência do referido preceito legal, ao lado do regime de admissão temporária sem finalidade econômica e tributos suspensos, estabelecido no art. 75 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, surgiu uma nova modalidade de regime aduaneiro especial de admissão temporária, com as seguintes características: (i) bens destinados à utilização econômica; e (ii) pagamento dos impostos proporcional ao tempo de permanência do bem no território nacional.

Da eficácia e aplicabilidade da norma que instituiu o regime de admissão temporária para utilização econômica.

A norma que introduziu a nova modalidade de regime aduaneiro especial de admissão temporária, embora tenha entrado em vigor em 30/12/1996, data da publicação da Lei nº 9.430, de 1996, não produziu efeitos jurídicos imediatamente, uma vez que a sua eficácia e aplicabilidade dependia de regulamentação específica, segundo exigência contida na parte final do *caput* do citado art. 79, que segue transcrito:

*Art. 79. Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, **nos termos e condições estabelecidos em regulamento.***

(...) grifos não originais.

Com tal limitação, não resta dúvida que o novo comando legal trouxe ao mundo jurídico uma norma de eficácia limitada e aplicabilidade mediata, que para produzir os efeitos jurídicos no âmbito tributário, demandava a edição de ato regulamentador integrativo, estabelecendo os termos e condições para a cobrança dos tributos devidos na operação de importação temporária, para utilização econômica.

80

5

A referida regulamentação somente ocorreu em 22/12/1998, data da publicação e vigência do Decreto nº 2.889, de 1998, conforme estabelecido no seu art. 9º, a seguir transcrito:

*Art. 9º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se em relação aos **contratos de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo firmados a partir de 1º de janeiro de 1999.** (grifos não originais).*

Segundo o teor do comando normativo transcrito, verifica-se que uma regra especial de aplicação do novo regime aduaneiro foi estabelecida, em relação aos bens importados temporariamente com base em contratos de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo firmados até 31/12/1998. Em outras palavras, as importações temporárias realizadas com base em tais contratos, em caráter excepcional, continuaram sendo regidas pelas regras então vigentes, estabelecidas para o regime de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos, incluindo às tributárias.

Em decorrência, tendo em conta o disposto no art. 8º¹ do referido Decreto regulamentador, sobreveio a Instrução Normativa SRF nº 164, de 31 de dezembro de 1998, assegurando aos contratos de arrendamento operacional, de empréstimo ou de aluguel celebrados até 31 de dezembro de 1998, as regras substanciais aplicáveis ao regime então vigente, nos termos dos dispositivos a seguir transcritos:

*Art. 5º Poderão ser submetidos ao regime de admissão temporária, **sem pagamento dos impostos incidentes na importação**, os bens destinados:*

(...)

Art. 10. O regime de admissão será concedido a pedido do interessado, pessoa física ou jurídica, que promova a importação do bem.

*§ 1º Para os casos de importação de bens **na forma do art. 5º**, a solicitação do regime far-se-á com base em:*

*I - Requerimento de Concessão do Regime - RCR, de acordo com o modelo constante do Anexo II, **no caso de bens vinculados a contratos de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços;***

(...)

§ 3º No caso de importação de bens na forma do art. 7º, a solicitação do regime far-se-á exclusivamente com base no RCR.

§ 4º A solicitação do regime será instruída com:

I - o TR, na forma do art. 8º; e

*II - a cópia do contrato de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, conforme o caso, nas hipóteses do **inciso I do § 1º** e do § 3º.*

(...)

¹ "Art. 8º A Secretaria da Receita Federal expedirá as instruções necessárias ao disciplinamento do regime de admissão temporária".

Art. 22. Os regimes de admissão temporária concedidos antes da edição desta Instrução Normativa regem-se pelas normas vigentes à época de sua concessão, observado o disposto no art. 24.

(...)

*Art. 24. No caso de prorrogação de regime originariamente concedido antes da vigência desta Instrução Normativa, **bem assim no de concessão para bens vinculados a contratos firmados até 31 de dezembro de 1998**, será também exigido documento no qual o proprietário declare, de forma expressa, estar ciente de que seus bens estarão submetidos à legislação brasileira que disciplina o regime de admissão temporária.*

Parágrafo único. A concessão ou prorrogação do regime, nas hipóteses de que trata este artigo, dar-se-á segundo as normas estabelecidas nesta Instrução Normativa. (grifos não originais)

O teor do transcrito art. 24 não deixa qualquer dúvida acerca do regramento a ser observado em relação aos bens importados, vinculados aos ditos contratos firmados até 31 de dezembro de 1998, ao consignar que apenas as normas atinentes à **concessão** ou **prorrogação** do regime (arts. 10 a 12) deveriam ser aplicadas. *A contrario sensu*, tais importações estariam submetidas ao tratamento normativo de caráter substancial estabelecido no ato revogado, a saber, a Instrução Normativa nº 136, de 8 de outubro de 1987, incluindo a suspensão do crédito tributário incidente na operação.

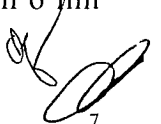
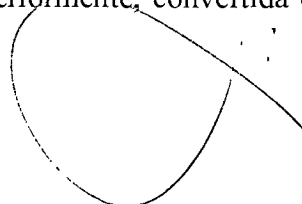
Com efeito, se o próprio Decreto regulamentador, complementado pela Instrução Normativa SRF nº 164, de 1998, no que tange aos contratos de arrendamento operacional celebrados até 31 de dezembro de 1998, expressamente assegurou ao importador o direito adquirido ao regime de admissão temporária suspensivo, vigente antes da edição dos referidos Atos, no meu entendimento, não cabe ao julgador administrativo negar-lhe aplicação, pois, para assim proceder teria que, necessariamente, declarar a inconstitucionalidade do art. 9º do citado Decreto, o que lhe é expressamente vedado pelo art. 26-A do PAF, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou **decreto**, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

(...) (grifo não original)

No caso em apreço, como o Contrato de Arrendamento Operacional (fls. 34/139), relativo à aeronave importada pela Recorrente, foi celebrado em 28/12/1998, por expressa ressalva legal, à respectiva importação não se aplicaria a nova regra de tributação instituída pelo art. 79 da Lei nº 9.430, de 1996, e regulamentada pelo Decreto nº 2.889, de 1998.

Assim, da mesma forma que a Recorrente, também entendo que os valores do IPI, discriminados no Pedido de Restituição de fl. 01, foram pagos indevidamente, pois se encontravam com a exigibilidade suspensa, posteriormente, convertida em isenção com o fim



regular do regime aduaneiro especial de admissão temporária com suspensão integral de tributos, a que fazia jus a dita operação de importação.

Do pedido de restituição em apreço.

O presente pedido de restituição foi formulado em 11/08/2004, quando ainda estava em vigor a Instrução Normativa nº 210, de 30 de setembro de 2002, com as alterações posteriores.

Analizando o Despacho Decisório de fls. 437/441, proferido pela titular da Unidade de origem, verifica-se que o motivo do indeferimento do presente pleito fora o não acatamento do pedido de retificação da DI nº 99/0665635-2 (140/143), ou seja, na apreciação do pedido em tela, a dita autoridade aplicou o disposto no art. 12 da citada Instrução Normativa, que só se aplica aos tributos recolhidos por ocasião do registro da DI, o que não é caso em apreço.

Com efeito, por se tratar de pagamento indevido realizado por meio de Darf, após o registro da DI, o pleito em questão deve ser apreciado tendo em conta o disposto nos arts. 2º a 5º da Instrução Normativa nº 210, de 2002, combinado com o disposto no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 323, de 24 de abril de 2003, a seguir transcrito:

Art. 3º Os formulários a que se refere o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional, embora admitida pela legislação federal, não possa ser requerido ou declarada à SRF mediante utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.

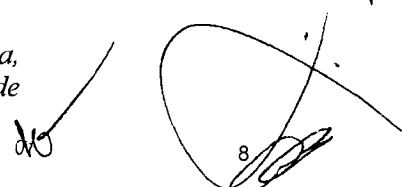
Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento do disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação.

Diante da ausência do pronunciamento do titular da Unidade de origem sobre tais questões processuais, em conformidade com o disposto no art. 31 da Instrução Normativa nº 210, de 2002, com as alterações posteriores, e em respeito ao princípio do duplo grau jurisdição, e sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa da Recorrente, entendo que os autos devem retornar à Unidade de origem, para que seja proferido novo despacho decisório, com manifestação expressa acerca da regularidade formal do presente pleito e do efetivo recolhimento dos valores pleiteados.

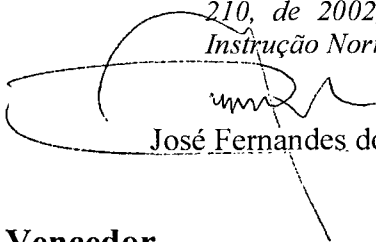
II- DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para:

- a) reconhecer como indevido o pagamento dos valores do IPI discriminados no Pedido de Restituição de fl. 01, por estarem com a exigibilidade suspensa, nos termos e condições estabelecidos para o regime de admissão temporária, instituído pelo art. 75 do Decreto-lei nº 37, de 1966;
- b) determinar o retorno dos autos a Unidade de origem para, em consonância com o princípio do duplo grau de



jurisdição e para evitar supressão de instância e cerceamento do direito de defesa da Interessada, seja apreciado o pleito em tela, nos termos e condições estabelecidos nos arts. 2º a 5º da Instrução Normativa nº 210, de 2002, combinado com o disposto no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 323, de 2003.


José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheira Nanci Gama, Redatora Designada

Inicialmente, cumpre esclarecer a minha concordância com o voto proferido pelo i. Sr. Conselheiro relator, no que se refere ao entendimento de que o pagamento realizado pelo contribuinte foi indevido.

No entanto, com a devida *venia*, ousou discordar do seu entendimento de que o reconhecimento do direito compensatório do contribuinte estaria condicionado à reapreciação da regularidade formal do pedido de restituição pela unidade administrativa da Receita Federal do Brasil.

Ora, a única hipótese em que o direito compensatório do contribuinte poderia deixar de ser reconhecido seria se o próprio contribuinte não tivesse realizado pagamento indevido.

Assim, a partir do momento que os valores pagos pelo contribuinte, à título de IPI, restaram reconhecidos como indevidos e que o pedido de restituição de aludidos valores foi realizado tempestivamente, em conformidade ao prazo previsto no artigo 168, I, do CTN², resta inequívoco, ao contribuinte, o direito compensatório, o qual, segundo disposto no artigo 165, I, do CTN³, é inerente ao pagamento indevido.

Ademais, não há que se falar em supressão de instância, eis que a repartição de origem já teve a oportunidade de apreciar a regularidade formal do pedido de restituição do contribuinte, e, se esta se utilizou de dispositivo equivocado para tal análise, qual seja, o artigo 12, da Instrução Normativa nº 210/2002, enquanto deveria ter se utilizado dos artigos 2º a 5º, dessa mesma instrução normativa, e do artigo 3º, da Instrução Normativa nº 323/2003, não carece ao contribuinte ser o prejudicado.

Face ao exposto, voto no sentido de dar total provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, para reconhecer o direito do contribuinte de ver restituído os

² “Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;”

³ “Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;”

valores pagos indevidamente à título de IPI, sem que seja necessário o retorno dos autos à repartição de origem para reapreciação da regularidade formal do seu pedido de restituição.


Nanci Gama