



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.002021/93-30
SESSÃO DE : 17 de fevereiro de 1998
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643
RECURSO Nº : 117.122
RECORRENTE : PCI COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA
RECORRIDA : ALF/PORTO DE MANAUS/AM

A interpretação extensiva não é admissível no direito tributário, porque implica em criar tributo sem a existência de uma lei.

A Lei 8.387/91, não se estende aos produtos internados para o restante do território nacional através da Zona Franca de Manaus.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Márcia Regina Machado Melaré que dava provimento parcial ao recurso, apenas para excluir a multa do art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Brasília-DF, em 17 de fevereiro de 1998

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

LEDA RUIZ DAMASCENO
Relatora Ad-hoc

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, MÁRIO RODRIGUES MORENO e JOSÉ ALBERTO DE MENEZES PENEDO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643
RECORRENTE : PCI COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA
RECORRIDA : ALF/PORTO DE MANAUS/AM
RELATOR(A) : ISALBERTO ZAVÃO LIMA
RELATORA "Ad-hoc": LEDA RUIZ DAMASCENO

RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado Auto de Infração (nº 0048/93), pelo fato de ter sido constatado em revisão de despachos aduaneiros que a empresa internou para outros pontos do território nacional, bens de informática realizada através das DI/Interação nº 004296/92, 004734/92, 005089/92, 0062233/92, 006560/92, 006624/92, 007568/92 e 010237/91, beneficiando-se indevidamente da alíquota de redução de 88%, infringindo os artigos 1º e 2º, da Lei 8.387/91, que altera a redação do § 1º, dos artigos 3º, 7º e 9º do Decreto-lei nº 288 de 28/02/67 e "Caput" do art. 37 do Decreto-lei nº 1.455/76 e art. 10 da Lei nº 2.145/53 e Portaria DECEX nº 06/91, vigente até 20/10/92, lançando o crédito tributário sobre a diferença de imposto de importação e multa.

Inconformada com a autuação, apresentou a impugnação de fls. 244, arguindo, em resumo, que:

- a fiscalização não poderia contrapor-se a um benefício fiscal concedido de maneira legítima e legal pelas Resoluções nºs. 259/88, 057/91 e 346/92 da SUFRAMA, por ser uma empresa sediada na Zona Franca de Manaus;
- que a descrição do Auto de Infração é imprecisa, quando afirma que "altera a redação do § 1º do art. 3º ao 7º e 9º do Decreto-lei nº 288/67", o que bastaria para invalidar o lançamento por falta de clareza e precisão;
- que o art. 9º do Decreto-lei nº 288/67, trata de outro tributo (IPI), mesmo na sua nova redação;
- que os outros dois dispositivos tratam do Imposto de Importação, e que o § 1º do art. 3º é uma restrição à regra geral estatuída no "caput" do art. 3º do Decreto-lei 288/67;
- que o art. 3º, cria os benefícios fiscais vigentes para todos os estabelecimentos que vierem a se estabelecer na Zona Franca de Manaus e o § 1º restringe alguns produtos de gozarem tais benefícios;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

- que os bens de informática não fazem parte da restrição, e portanto não estão excluídos dos benefícios;
- que o art. 7º disciplina a exigibilidade do Imposto de Importação, mas seu “caput” exclui do seu alcance os bens de informática;
- que o “caput” do art. 37, do Decreto-lei nº 1.455/76, veda a internação dos produtos importados em Manaus, no regime do Decreto-lei 288/67 para o restante do país, criando duas exceções: a bagagem e os insumos dos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus;
- que não existe relação entre “aplicação indevida de alíquota reduzida na internação de bens de informática” e o dispositivo acima citado;
- que a Portaria DECEX 6/91, relaciona os bens cujas guias de importação estão sujeitas à prévia manifestação da Secretaria de Ciência e Tecnologia;

E conclui, afirmando:

- que os seus produtos não estão excluídos dos benefícios atribuídos pelo art. 3º do Decreto-lei nº 288/67;
- que o “caput” do art. 37, o art. 10 da Lei nº 2.145/53 e a Portaria DECEX 06/91 não tratam da questão em tela;
- Requer a improcedência do Auto de Infração;

A autoridade Autuante, em vista do erro na capitulação legal, do que foi lançado no Auto de Infração, determina a lavratura de Auto Complementar (fl. 257), e reabre o prazo para defesa.

No prazo estabelecido a autuada vem ratificar (fl. 259) todos os termos da Impugnação anterior.

Mantida a procedência, em parte, do Auto de Infração no Decisório da Autoridade Singular, a Autuada recorre a este Conselho de Contribuintes (fl. 272 a 278) o que o faz, fundamentando-se no seguinte:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

o Conselho de Administração da SUFRAMA homologou a Portaria de nº 179/90, do Superintendente da Zona Franca de Manaus, e citou, *in verbis*:

“Secretaria do Desenvolvimento Regional.
Superintendência da Zona Franca de Manaus.
Portaria nº 179, de 01 de outubro de 1990.

O SUPERINTENDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS, no uso de suas atribuições legais, considerando a inexistência de qualquer ato, baixado com fundamento nos artigos 9º e 22º da Lei nº 7.232/84, que especifique serem bens de informática, os transceptores fac-símile, etiquetadoras de código de barra e as caixas registradoras eletrônicas, sujeitando-se a correspondente produção ao regime nela estabelecido, resolve:

I - DEFERIR, a partir da publicação desta Portaria e “ad - referendum” do Conselho de Administração da SUFRAMA, aos fabricantes de transportes fac-símile, de etiquetadoras de código de barra e caixas registradoras eletrônicas, os favores fiscais do Decreto-lei nº 288 de 28 de fevereiro de 1967 e Legislação Complementar.

II - DETERMINAR que o deferimento ora concedido seja submetido à aprovação do Conselho de Administração da SUFRAMA em sua próxima reunião, na forma do art. 18, inciso I do Regimento Interno daquele Conselho. LEOPOLDO PERES SOBRINHO.”

Anexa cópia de decisão judicial estranha a esse processo administrativo, do Juízo Federal de Primeira Instância da 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado do Amazonas, que reconhece a existência dos benefícios fiscais previstos no Decreto-lei nº 288/67 e legislação suplementar, em que foram partes a Dismac Industrial S/A e a União Federal;

Reitera o pedido de insubsistência do Auto de Infração;

É o relatório.



RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

VOTO

Assiste direito à Autuada aos benefícios e incentivos fiscais pleiteados.

A Autuada tem projeto aprovado através de Resolução da SUFRAMA, que, entretanto, não lhe concede ou nega os benefícios e incentivos já mencionados, em razão de que esses já estão descritos em norma específica isentiva, que neste caso já estava prevista e regulada.

A isenção, já o sabemos, é forma de dispensa legal.

Reza o texto constitucional:

“Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (Constituição Federal, art. 150, § 6º, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/1993).

A supressão do benefício lesa o direito adquirido do contribuinte e fere o princípio da segurança das relações jurídicas, que emana do art. 5º inciso XXXVI da Constituição Federal.

Do art. 176 do CTN depreende-se que a isenção é sempre manifestação legítima da lei, da qual sempre há de promanar, e que a isenção, como benefício e incentivo pertinentes ao caso, tem de ter no ato de sua concessão, especificadas as condições e os requisitos para essa finalidade, bem como a indicação dos tributos a que será aplicada e, se for o caso, a sua limitação temporal e espacial. Mesmo a sua previsão em contrato não vem afetar a exigência dos procedimentos delineados por lei.

O CTN distingue as isenções gerais das especiais. As primeiras tem caráter incondicional, e não exigem requerimento do interessado e, tampouco, o preenchimento de quaisquer pressupostos. As segundas devem ser seguidas pelo interessado. É o entendimento do art. 179 do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

A SUFRAMA através da análise do projeto industrial da empresa reconheceu o direito da recorrente de redução de 88% do II incidente na saída para outros pontos do território nacional dos seus produtos.

A aprovação de um projeto e a sua Resolução representa um ato administrativo que vincula a administração, na medida que expressa o reconhecimento, pelo Poder Público das condições técnicas exigidas como requisitos para a concessão do benefício.

O ato da Suframa possui discricionariedade quanto à sua emanção, porém, uma vez aprovado, torna-se vinculado o seu conteúdo.

Assim o benefício pleiteado pela Recorrente é regulado pelo Decreto-lei nº 288/67, artigos 3º, 7º e 9º, ainda pela Lei nº 8.387/91, que deu nova redação aos §§ 1º e 9º do Decreto-lei nº 288/67, ao "caput" do art. 37 do Decreto-lei nº 1.455/76 e ao art. 10 da Lei nº 2.145/53, concedendo aos bens de informática industrializados na Zona Franca de Manaus isenção de Imposto de Importação e Impostos sobre Produtos Industrializados.

Entre outros estímulos Fiscais criados pelo DL. Nº 288/67, o seu art. 3º dispôs que "a entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados", excluindo desses benefícios alguns produtos, os de informática não foram excluídos, permitindo no seu parágrafo 2º que esta lista de produtos seja alterada por decreto, com o objetivo de coibir práticas ilegais e abusivas.

O art. 7º determina que os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições 8.711 a 8.714 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB, e respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do território nacional estarão sujeitos a exigibilidade do imposto de importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem importados e neles empregados, reduzido o tributo mediante a aplicação da fórmula própria, na conformidade do § 1º desse artigo, desde que atendidos índices mínimos de nacionalização fixados pelo Conselho de Administração da Suframa e pelo Conselho de Desenvolvimento Industrial.

Pelo art. 9º do mesmo Decreto-lei, estão isentas de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do território nacional.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

A Lei posterior nº 7.232, de 29 de outubro de 1984, ao lado de outras providências, estabeleceu princípios objetivos e diretrizes e mecanismos de formulação da política nacional de informática (art. 1º), sendo um desses princípios a proibição de situações monopolísticas, de direito ou de fato (art. 2º, IV), instituiu regime especial de concessão de incentivos tributários e financeiros, em favor de empresas nacionais, destinados ao crescimento das atividades de informática (art. 4º, VI); fixa como competência do Conselho Nacional de Informática opinar sobre a concessão de benefícios fiscais ou financeiros ou de qualquer natureza por parte de órgãos e entidades da Administração Federal a projetos do setor de informática (art. 7º, VI), e estabelecer critérios para a compatibilização da política de desenvolvimento regional ou setorial que afetam o setor de informática, com objetivos e os princípios que institui, bem como medidas destinadas a promover a desconcentração econômica regional (art. 7º, VII). Do art. 13 em diante (26) estabelece as regras para a funcionalidade da lei de informática, aqui observada.

O problema que nos surge agora é saber se o Decreto-lei nº 288/67 foi derogado tacitamente pela Lei de Informática, já que não houve derrogação expressa.

Um argumento ponderável é que derogados estariam determinados blocos de dispositivos da lei que tratassem de matéria própria de lei complementar.

Outro entendimento, em ordem lógica, é o de que a derrogação, na espécie, teria de ser expressa, diante das regras de interpretação literal, vista pelo CTN, que se deve dar às normas de isenção.

É preciso distinguir entre interpretação extensiva e interpretação analógica: a primeira é a que, partindo de um texto de lei, cria uma norma jurídica nova e a aplica a uma situação diferente da prevista em lei; a Segunda é a que partindo de um texto de lei, faz incluir as situações análogas, embora não expressamente referidas no texto.

Daí a conclusão de que a interpretação extensiva não é admissível no direito tributário, porque implica em criar tributos sem lei.

Não poderia ser de outra maneira. O princípio da estrita legalidade tributária traz consigo uma tipificação rigorosa; qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do conceito do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reo*.

Pelo que dispõe o art. 111 do Código Tributário Nacional, a interpretação literal se impõe para a norma que outorga isenção, não para a que revoga.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

À luz dos critérios estabelecidos no art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, que diz que a lei posterior revoga implicitamente a anterior quando com ela seja incompatível ou lhe regule inteiramente a matéria, acrescentando o § 2º que “a lei nova, que estabelece disposições gerais ou especiais a partir das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior”.

Não parece existir, a meu ver, qualquer incompatibilidade entre o Decreto-lei nº 288/67, a Lei nº 7.232/84 e a Lei nº 8.387/91, principalmente na possibilidade de criação de um monopólio na Zona Franca de Manaus do setor de informática, se, porventura, permanecessem intocados os incentivos criados pelo primeiro diploma legal.

Considerando-se que o Decreto-lei nº 288/67, no que diz respeito a incentivos fiscais, traz outros elementos que lhe dão caráter de especialidade, dentre os quais estão: o tempo certo de vigência desses incentivos e a sua conjugação com incentivos estaduais e municipais.

Constato que, sem qualquer prejuízo de aplicação de medidas gerais, de natureza extra-fiscal, previstas na Lei de Informática e posteriores, permanece em vigor o sistema de incentivos fiscais instituído pelo Decreto-lei nº 288/67.

Por força da Portaria de nº 179/90 da Suframa, foi deferido aos fabricantes dos produtos especificados os favores fiscais do Decreto-lei nº 288/67 e legislação complementar.

E porque reconheço a existência do direito à Autuada aos incentivos fiscais previstos no Decreto-lei nº 288/67, nos termos da Portaria nº 179, de 01 de outubro de 1990, baixada pela Suframa,

Dou Provimento ao Recurso.

Sala de Sessões, 17 de fevereiro de 1998.


LEDA RUIZ DAMASCENO - Relatora “Ad hoc”

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

DECLARAÇÃO DE VOTO

O § 4º do art. 7º do DL 288/67 (redação da Lei 8.387/91 excluiu os bens de informática da fruição da redução da alíquota do Imposto de Importação.

§ 4º: Para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das Posições 8711 e 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA até 31 de março de 1991 ou para seus congêneres ou similares, compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB, constantes de projetos que venham a ser aprovados, no prazo de que trata o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a redução de que trata o "caput" deste artigo será de oitenta e oito por cento."

Em verdade, o regramento fiscal a ser dado aos bens de informática está disposto no art. 2º do DL 288/67 (redação da Lei 8.387/91), assim redigido:

"art. 2º: Aos bens do setor de informática, industrializados na Zona Franca de Manaus, serão concedidos, até 29 de outubro de 1992, os incentivos fiscais e financeiros previstos na Lei 8.248, de 23 de outubro de 1991, atendidos os requisitos estabelecidos no § 7º do art. 7º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, com a redação dada por esta Lei".

E, ainda, de acordo com o que dispõe o § 1º do citado art. 2º, após 29 de outubro de 1992, os bens referidos, quando internados em outras regiões do País, estão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre a Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos, de origem estrangeira e nele empregados, conforme coeficiente de redução estabelecido no § 1º do art. 7º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967.

O § 1º do art. 7º contém a fórmula que se deve utilizar para a aplicação do coeficiente de redução do Imposto sobre Importação para os bens de informática produzidos após 29/10/92.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

Correta se mostra, assim, a decisão recorrida, quando afirma que a empresa usufruiu, indevidamente, do coeficiente de redução de 88%, quando deveria ter aplicado o coeficiente de redução calculado nos termos do § 1º, do art. 7º do DL 288/67, com a redação dada pelo art. 2º, da Lei 8.387/91.

O fato de ter constatado nas Resoluções benefícios distintos do que aqueles realmente previstos na Lei não autoriza o contribuinte dele usufruir. Isto porque a obrigação voluntária é "ex lege", ou seja, decorre da vontade da lei, e o lançamento, segundo disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, é ato administrativo vinculado e obrigatório, cabendo à autoridade fiscal realizá-lo, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim é que, no presente caso, tendo ocorrido o fato gerador e tendo sido aplicada redução indevida no cálculo do Imposto sobre a Importação, corretas se mostram as exigências de Imposto de Importação e dos juros de mora.

Entretanto, a exclusão da multa lançada com base no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 é de rigor, por não atendimento ao princípio da tipicidade e em respeito à segurança jurídica, já que o contribuinte agia baseado em Resolução promulgada pelo Conselho da Suframa, órgão da própria Administração.

O princípio da tipicidade é violado pelo inciso I do art. 4º da Lei 8.218/91, pois a regra prevê, genericamente, três hipóteses fáticas que ensejariam a aplicação da multa. Constitui ele, pois, um tipo aberto, não utilizável em direito tributário.

Em questões penais-tributárias é imperativa a utilização do tipo cerrado, que define de modo preciso e exaustivo seus elementos e características. "Neste tipo há subsunção do fato concreto ao tipo, isto é, o fato concreto deve apresentar todas as notas características do tipo, deve "cair" dentro do tipo legal para que este lhe possa ser aplicado." (Younne Dolácio de Oliveira - Curso de Direito Tributário, vol. 1, edições CEJUP).

E ainda que estivesse a norma perfeitamente adequada ao princípio da tipicidade, para poder prevalecer a penalização, a fiscalização deveria, fundadamente, explicitar por qual daquelas três hipóteses constantes da regra legal o contribuinte estaria sendo apenado. Não o fazendo no momento oportuno do lançamento ou da lavratura do auto de infração, de forma expressa, caracterizada fica a violação ao direito do amplo exercício da defesa por parte do contribuinte.

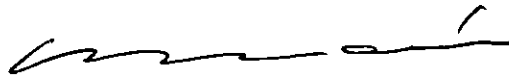


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.122
ACÓRDÃO Nº : 301-28.643

Voto, pois, no sentido de ser a decisão recorrida PARCIALMENTE REFORMADA, excluindo-se a exigência da multa do Imposto de Importação, aplicada com base no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 1998.



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - Conselheira.