

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10283.003665/95-80
SESSÃO DE : 18 de março de 1999
ACÓRDÃO N° : 302-33.917
RECURSO N° : 118.094
RECORRENTE : CERVEJARIA MIRANDA CORREA
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM

- Imposto de Importação.
- Zona Franca de Manaus. Isenção.
- A importação do insumo Malte de Cevada, destinado unicamente à fabricação de bebidas alcoólicas (cervejas e chopes), não retira do contribuinte o direito à suspensão do Imposto de Importação, suspensão esta que se torna isenção, quando tais bebidas são consumidas na Zona Franca de Manaus.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de março de 1999

Ubaldo C. Neto
UBALDO CAMPELLO NETO
Presidente em exercício

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 05/05/99
MP

LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

Elizabeth E. Moraes Chiaregatto

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIAREGATTO
Relatora

05 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCA ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausentes os Conselheiros LUIS ANTONIO FLORA e HENRIQUE PRADO MEGDA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

**RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917
RECORRENTE : CERVEJARIA MIRANDA CORREA
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO**

RELATÓRIO

Trata o presente processo de retorno de diligência.

Para aclaração de meus pares, passo à leitura do relatório e voto que proferi, em sessão realizada aos 27 de fevereiro de 1997.

Contra a empresa Cervejaria Miranda Correa foi lavrado o Auto de infração de fls. 02/20, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal transcrevo, sinteticamente, a seguir:

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima citado, foi(ram) apurada(s) a(s) infração(ões) abaixo descrita(s), a dispositivos do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85 (RA).

Falta de recolhimento do I.I. em decorrência de perda do direito ao benefício da suspensão desse imposto aduaneiro, por ocasião das importações realizadas através das Declarações de Importação -D.I.s listadas em anexo, haja vista o contribuinte importar insumos (MALTE ELABORADO DE CEVADA) unicamente destinados à fabricação de bebidas alcoólicas (CERVEJAS E CHOPES), produtos cuja importação ou fabricação na Zona Franca de Manaus-ZFM, não são amparados pelo benefício fiscal estabelecido no art. 3º, parágr. 1º (nova redação dada pela Lei nº 8.387/91), do Decreto-lei nº 288, de 28/02/67 c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 340, de 22/12/67.

Ressaltamos que a empresa também não possui projeto aprovado junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus- SUFRAMA, requisito essencial para usufruir dos referidos benefícios, conforme parágrafo 1º do art. 11 do Decreto nº 61.244, de 28/08/67

A despeito da importação com suspensão dos tributos, a empresa recolheu o imposto de importação no momento da internação do seu produto final e, ainda, do próprio insumo para o restante do território nacional, conforme relação LEVANTAMENTO DAS

EMEC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

INTERNAÇÕES ZFM e LEVANTAMENTO DAS INTERNAÇÕES COM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO, anexos, não o fazendo nas saídas para consumo na Zona Franca de Manaus, que correspondem a maior parte das vendas.

Em decorrência das irregularidades acima mencionadas, procedemos ao lançamento do imposto de importação incidente sobre a entrada de malte de cevada, deduzindo os valores efetivamente recolhidos nas internações acima mencionadas, ressaltando que a alíquota do IPI vigente no período, era 0%”.

O crédito tributário apurado, no montante de 189.706,43 UFIRs, corresponde ao Imposto de Importação, juros de mora e multa capitulada no art. 4º, inc. I, da Lei 8.218/91.

Regularmente intimada, a autuada apresentou impugnação tempestiva à ação fiscal, alegando basicamente que:

1) a empresa, estabelecida na ZFM, procedeu a importação de Malte de Cevada como matéria-prima na produção de cervejas e chopes, ou seja, bebidas alcoólicas;

2) a autoridade fiscal incorreu em equívoco, posto que os dispositivos legais e regulamentares citados como infringidos pela contribuinte, no Auto, referem-se à “não isenção do II e IPI, quando a importação, ainda que processada na Zona Franca de Manaus, recaia sobre Bebidas Alcoólicas”.

3) Na espécie, a mercadoria importada pela suplicante com isenção do II e do IPI é reconhecida pelo próprio fiscal autuante como sendo insumo identificado como malte de cevada.

4) Não houve, assim, infração ao texto expresso no parágrafo 1º do art. 3º do DL nº 288/67. Nos exatos termos do mencionado artigo, a entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus, destinada à industrialização em qualquer grau, encontra-se isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados.

5) Não há como negar à contribuinte o direito à isenção que lhe é assegurado pela legislação, devendo ser seguidos os princípios de interpretação literal dos textos legais que concedem isenção (art 111

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

do CTN), não podendo ser confundido o malte de cevada com as bebidas alcoólicas a que se refere a legislação.

6) Ademais, não pode o Sr. Fiscal dar à legislação uma interpretação de caráter extensivo sem ferir flagrantemente o princípio da legalidade estabelecido no art. 97 do CTN.

7) Também não pode o Sr. Fiscal, com o emprego da analogia, emprestar ao malte de cevada caráter de bebida alcoólica, sem ferir flagrantemente o disposto no parágrafo 1º do art. 108 do CTN.

8) Por sua vez a impugnante recolheu o II na internação do seu produto final, em cumprimento aos estritos termos da lei (art. 7º do DL 288/67, com redação dada pela Lei 8.387/91), não o fazendo nas saídas para consumo na ZFM, também em cumprimento aos estritos termos da lei.

9) Saliente-se, ainda, que a contribuinte procedeu as importações dos referidos insumos devidamente autorizada pela SUFRAMA, conforme pode ser verificado pelas D. I. s.

10) Requer, finalizando, que o Auto de Infração seja cancelado.

Através da Decisão nº 292/95-41.54 (fls. 30/37), a autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal procedente, mantendo a exigência do crédito tributário originalmente apurado.

Intimada, a autuada apresentou recurso tempestivo a este Conselho de Contribuintes, argumentando, em síntese, que:

1) equivocou-se a autoridade julgadora singular quando entendeu que é devido o I.I. sobre o malte de cevada utilizado na fabricação de bebidas alcoólicas consumidas na ZFM.

2) O art. 3º. e seu parágrafo único do DL nº 288/67, com a redação dada pela Lei nº 8.387/91 veda a importação, com isenção, de bebidas alcoólicas, o que não é o caso da recorrente. Esta importou insumo identificado como malte de cevada.

E assim sendo, é totalmente descabido o entendimento da autoridade julgadora, em querer impor à suplicante o recolhimento do II, sob a alegação de que as importações da matéria-prima, pelo fato de ter

E-mail

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

sido aplicada na fabricação de cervejas e chopes, infringiram o parágrafo 1º. do art. 3º. do DL nº 288/67.

Nos exatos termos do mencionado artigo, a entrada de mercadorias estrangeiras na ZFM, destinada à industrialização em qualquer grau, é isenta dos impostos de importação que lhe é assegurado pela legislação.

3) A interpretação adotada pela autoridade administrativa de primeira instância contraria, frontalmente, o princípio esculpido no art. 111 do CTN, que trata da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Além do que, no caso, as mercadorias importadas são classificadas como malte de cevada (código 1107.10.0100), não sendo, pois, passíveis de serem confundidas com bebidas alcoólicas, a que se refere expressamente o parág. 1º. do art. 3º. do DL nº 288/67.

A interpretação literal não permite que ocorra interpretação de caráter extensivo, fugindo totalmente ao espírito da norma legal que teve por mira o desenvolvimento econômico da Amazônia.

4) Uma interpretação expansiva da lei, no caso, fere o princípio da legalidade estabelecido no art. 97 do CTN.

5) A autoridade fiscal usou o recurso da analogia para emprestar ao Malte de Cevada o caráter de bebida alcoólica, o que fere o disposto no parágr. 1º. do art. 108 do CTN.

6) A recorrente recolheu o I.I. quando da internação do seu produto final, nos estritos termos da lei (art. 7º do DL 288/67, com redação dada pela Lei 8.387/91), não o fazendo nas saídas para consumo na ZFM por estar amparada pelo art. 1º do DL nº 356, de 15/08/68.

7) Requer, pelo exposto, que seja Julgado improcedente o Auto lavrado.

Solicitada a apresentar suas contra-razões ao recurso interposto, a Procuradoria da Fazenda Nacional no Amazonas manifesta-se às fls. 48/53, pleiteando a manutenção integral da decisão recorrida, pelas razões que expôs:

- a decisão foi totalmente baseada na prova dos autos e na lei:

eucler

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.094
ACÓRDÃO Nº : 302-33.917

- a recorrente fundamenta seu desiderato na interpretação literal do DL 288/67, alegando ser assim que se chega ao sentido de uma norma excludente do crédito tributário;

- contudo, a interpretação meramente literal ou gramatical tem merecido severas críticas dos juristas práticos, pois o real trabalho de exegese é o da busca do sentido da norma legal, recorrendo-se a todos os meios de interpretação;

- transcreve, a respeito, Acórdão proferido pelo Juiz Orlando Gandolfo, bem como posicionamento de Igor Danilevicz, ambos sobre a matéria.

Afirma que, para alcançar o conhecimento da lei, é fundamental a sua interpretação como um todo, como parte integrante de um sistema, que nunca pode ser esquecido, utilizando-se de todos os meios intelectivos.

-Sustenta que a recorrente quer dar ao fenômeno jurídico uma interpretação restrita, isolada, sendo que o fundamento da decisão monocrática buscou e alcançou o sentido da norma, pois harmonizou a interpretação do dispositivo dentro da legislação de incentivos fiscais da ZFM, não esquecendo que, para fazer jus a tais benesses públicas, a recorrente deveria submeter projeto à aprovação da SUFRAMA, o que não foi feito.

- Acrescenta que, na hipótese, não houve violação do art. 111 do CTN, mas sim o alcance de seu verdadeiro sentido, pois a interpretação literal deve ser da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, e não de dispositivo isolado.

Foi, assim, o processo encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

É o relatório”.

O voto proferido, acatado por unanimidade, foi o seguinte:

Euzélio

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

“VOTO

O presente processo deverá retornar à Repartição de origem para:

01) proceder à juntada dos documentos referentes ao despacho de importação em discussão, particularmente as respectivas D.I. e G.I., mediante cópia integral, frente e verso;

02) Obter manifestação oficial da SUFRAMA, no sentido de informar:

- Foi regular, do ponto de vista da legislação e regulamentação da entidade, a importação, com isenção, do produto em discussão neste processo, Malte?

- Quais os registros e cadastramentos necessários junto à SUFRAMA que a empresa deveria ter para a citada importação? Ela os obteve devidamente, em particular o cadastramento citado no art. 21 do Decreto n. 61.244/67?

- O parágrafo 1º, do art. 11, do Decreto nº 61.244, de 28/08/67, citado na Decisão de Primeira Instância, quando se refere a “(...) gozar dos benefícios do Decreto-lei nº 288, de 1967” inclui dentre esses benefícios a importação com isenção, conforme previsto no *caput* do art. 3º do citado Decreto-lei? Ou seja, para importar com isenção, como fez a empresa, seria necessário ter projeto aprovado junto à SUFRAMA?

- Tendo em vista o contido no parágrafo primeiro do art. 3º do DL 288/67, com a redação dada pela Lei nº 8.387/91, excluindo certos produtos do benefício da isenção do imposto de importação, quando a destinação é o consumo na própria Zona Franca - SUFRAMA, indaga-se se existem e quais seriam as vedações, de ordem legal ou regulamentar, para a importação, nas mesmas condições, de insumos, matérias-primas ou componentes a serem utilizados na produção, beneficiamento ou industrialização dos referidos produtos excetuados?

- A saída da Zona Franca - SUFRAMA para outro ponto do território nacional de produto incluído na vedação acima referida, produzido com insumos ou componentes importados, por empresa sem projeto aprovado, sofre tributação adicional àquela normal do

Enech

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

imposto de importação referente apenas àquele insumo ou componente utilizado?

- E para os produtos não contemplados com o benefício da isenção (no caso, bebidas alcoólicas), quando produzidos na Zona Franca - SUFRAMA, com matéria-prima/ insumo importado, consumidos na própria Zona Franca, qual o tratamento dado aos insumos importados com isenção, neles agregados?

Dê-se vistas do resultado da diligência à interessada.

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à SUFRAMA, via Repartição de Origem, para que sejam obtidos os esclarecimentos supracitados e os documentos pertinentes".

As Declarações de Importação solicitadas foram juntadas às fls. 67/82. Com referência às G.I., a empresa solicitou, em 03/11/97, um prazo de 30 dias para sua localização em seus arquivos. Contudo, citados documentos não constam dos autos.

Quanto à SUFRAMA, a Delegacia da Receita Federal em Manaus encaminhou as solicitações deste Colegiado, através do Ofício nº 01162 GAB/DRF, de 07/11/97, o qual foi reiterado em 08/09/98, pelo Ofício nº 306/98 GAB/DRF (fls. 84/85).

Em 23/09/98, a SUFRAMA enviou à Repartição Aduaneira o Ofício nº 5971/98-GAB.SAO, com o seguinte teor:

" Senhor Delegado,

Em resposta ao Ofício nº 306/98/GAB/DRF, no que concerne à Resolução nº 302-828, da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Processo Fiscal 10283.003665/95-80, temos a informar:

a) Embora o relatório anexado ao ofício em referência mencione relação de Declarações de Importação, tal relação não nos foi encaminhada através do mesmo. Entendendo que possam se tratar das DI's 1798, 1799, 1800 e 3307, todas de 1992, esclarecemos que foram regulares as importações da empresa, uma vez que é permitida a entrada de qualquer mercadoria estrangeira na Zona Franca de Manaus com a isenção dos impostos de Importação e

Eduardo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.094
ACÓRDÃO Nº : 302-33.917

sobre Produtos Industrializados, com exceção de armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, produtos de perfumaria ou toucador, preparados e preparações cosméticas;

- b) Ao solicitar a anuência da SUFRAMA para importação de mercadorias estrangeiras ao amparo do Decreto-lei n. 288/67, a empresa deve estar regularmente cadastrada na SUFRAMA, cumprindo desta forma o que estabelece a legislação pertinente. À época da autorização de importação, a CERVEJARIA MIRANDA CORREA encontrava-se com a situação cadastral regular;
- c) Para usufruir dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 288, não há necessidade de aprovação de projeto para indústria, cuja produção é destinada ao consumo na Zona Franca de Manaus. A exigibilidade de aprovação de projeto pelo Conselho de Administração da SUFRAMA é apenas para as empresas que desejarem usufruir dos benefícios fiscais quando da saída da mercadoria para outros pontos do Território Nacional;
- d) Não existe vedação de ordem legal para importação de insumos, matérias-primas ou componentes a serem utilizados na produção dos produtos referenciados na alínea "a" deste ofício;
- e) A saída, para outra parte do território nacional de regime aduaneiro comum, de produtos incluídos na vedação do parágrafo 1º do art. 3º do DL nº 288/67 produzidos com matéria-prima incentivada, estarão sujeitos à exigibilidade de todos os tributos incidentes, seja ele relativo à importação ou à produção - (art. 7º e parágrafo 2º do art. 9º do Decreto-lei nº 288/67);
- f) Quando o produto for consumido na própria Zona Franca não há por parte da SUFRAMA, tratamento especial com relação aos insumos importados com isenção."

Cumprida, em parte, a diligência, retornam os autos a esta Câmara, para prosseguimento.

É o relatório.

euclides

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.094
ACÓRDÃO N° : 302-33.917

VOTO

O resultado obtido com a diligência, em especial os esclarecimentos prestados pela SUFRAMA, no meu entendimento, solucionaram o litígio.

Ou seja, importar insumos (Malte elaborado de cevada) destinados à fabricação de bebidas alcoólicas (Cervejas e Chopes) não retira da interessada o direito ao benefício da suspensão do Imposto de Importação, sendo que, no caso do produto final ser destinado e consumido na própria Zona Franca de Manaus, esta suspensão transforma-se em isenção.

Informou a SUFRAMA, claramente, que não existe vedação de ordem legal para a importação de insumos, matérias-primas ou componentes a serem utilizados na produção daquelas bebidas, as quais, consumidas na Zona Franca, não sofrem qualquer tratamento especial com relação aos insumos importados com isenção, por parte daquele Órgão.

Elucidou, ainda, que à época da autorização de importação, a CERVEJARIA MIRANDA CORREA encontrava-se com a situação cadastral regular perante a SUFRAMA e que não há necessidade de aprovação de projeto para indústria cuja produção é destinada ao consumo na Zona Franca de Manaus, para usufruir dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 288/67.

Contudo, uma das determinações contidas na diligência requerida não foi cumprida por parte da Repartição Aduaneira, qual seja, dar vistas ao contribuinte do resultado obtido, razão pela qual a ratifico, esperando que a mesma seja realizada.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 18 de março de 1999

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora