



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.003835/2001-35
SESSÃO DE : 17 de março de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.246
RECURSO Nº : 124.313
RECORRENTE : MONTPLAC DA AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Afastada a preliminar. Não procede a alegação; na descrição dos fatos que acompanha o auto de infração está expressamente destacada, no antepenúltimo parágrafo da fl. 08 dos autos, a necessidade de licenciamento não-automático para o caso em tela, nos termos do Comunicado DECEX 20, DOU 20.08.98 (Seção III). Portanto a decisão recorrida em nada inovou, apenas restringiu sua motivação a um dos dois aspectos abordados no auto de infração.

EX-TARIFÁRIO. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS NA ZFM. LICENCIAMENTO NÃO-AUTOMÁTICO.

Os fatos descritos apontam infração ao controle aduaneiro das importações, falta de licenciamento para a importação amparada por "ex", e só parcialmente é procedente no que se refere a diferença de imposto de importação, quanto a apenas uma das posições do SH, a NCM 8541.10.29 para a qual não havia "ex-tarifário".

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para manter a exigência fiscal com relação aos insumos com classificação no código 8541.1029 da TAB, para as quais não havia o "EX", na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de março de 2004


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, IRINEU BIANCHI, NILTON LUIZ BARTOLI, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS, PAULO DE ASSIS e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional ANDREA KARLA FERRAZ.

RECURSO Nº : 124.313
ACÓRDÃO Nº : 303-31.246
RECORRENTE : MONTPLAC DA AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Este processo trata de auto de infração lavrado contra a empresa identificada em epígrafe, para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 1.103.247,45 correspondente ao imposto de importação (II), multa proporcional e juros de mora. A autuação se deu em razão da constatação de recolhimento a menor do imposto de importação devido pela internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM), com insumos importados com os benefícios fiscais do Decreto-lei nº 288/67. A infração e o respectivo enquadramento legal foram detalhados pela fiscalização, conforme consta às fls. 08/15, podendo ser resumida assim:

"No período apurado, Declarações de Internação de 17/11/99 a 28/03/01, o contribuinte fabricou e efetuou internações de 'placas-mãe' tipo Mother Board, para uso em informática, cujos Demonstrativos de Coeficiente de Redução (DCR) estavam em situação irregular..... Os DCR registrados...na Alfândega do Porto de Manaus foram formulados com alíquota do imposto de importação de 6% para as seguintes posições do Sistema Harmonizado (SH): 8541.10.29, 8541.21.20, 8541.60.90 e 8541.13.99, quando deveriam ter sido formulados com alíquota de 13% ou 14%, conforme constavam nas Declarações de Importação (DI) que serviram de parâmetro para a tomada de custo dos componentes.....Ocorre que, ainda que tais produtos pudessem ser enquadrados em Ex-tarifários (situação alegada mas não comprovada pelo contribuinte), a aplicação do Ex-tarifário nos DCR sem a sua correspondente aplicação anterior nas DI, é um procedimento não aceito pelas normas legais vigentes....as importações classificadas nas posições supracitadas, quando enquadradas em Ex-tarifários, com redução da alíquota do II, estão sujeitas a Licenciamento não automático, conforme Comunicado DECEX nº 20 – DOU de 20/08/98 (Seção III), o que implicaria na necessidade de aprovação de mais um órgão anuente para o seu licenciamento, situação a que as DI do contribuinte não estiveram sujeitas, já que nelas não foi informado o uso de Ex-tarifário.....o contribuinte não efetuou nenhuma solicitação de retificação de suas DI em relação ao Ex-tarifário, condição preliminar.....Somente no caso de deferimento de retificação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

das DI, pela autoridade aduaneira, é que a empresa estaria possibilitada a confeccionar seus DCR da forma como fez.....os DCR.....a empresa refez ao ser intimada a corrigi-los, apurando para cada um deles um valor de II a maior por unidade de produto. Os DCR refeitos pelo próprio contribuinte encontram-se às fls. 69 a 116. Estes DCR foram utilizados na internação dos produtos constantes das DI/Internação - ZFM-PI listados...cujas correspondentes adições afetadas foram revisadas, aplicando-se os novos valores do II unitário.

Sendo assim, cobra-se a diferença do imposto de importação, mais a multa aplicável pela falta de recolhimento e os acréscimos legais devidos " .

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 121/139, tempestivamente, alegando resumidamente que:

1. O lançamento tributário deve obedecer aos princípios da tipicidade cerrada, da estrita legalidade e da capacidade contributiva. O fato apontado como típico de infração é que quando da importação de componentes, foram classificados com alíquota correspondente a 13% ou 14%, conforme o caso, mas quando elaborado o DCR foram usadas as alíquotas de Ex-tarifários de 6%. Entendemos que não houve infração à legislação vigente. É bom lembrar que estamos em uma Zona Franca, área de livre comércio, e quando da importação não há pagamento de imposto de importação. Este fato deve ser considerado, pois é irrelevante se a alíquota é zero, 5%, 10% ou 100%. Na entrada não há pagamento de imposto de importação(II) ;

2. Ocorreu que na importação informou-se uma alíquota que mais tarde verificou-se estar incorreta, de vez que para os componentes importados havia Ex-tarifário. Então, quando da elaboração dos DCR foi informada a alíquota correta;

3. DCR é o documento básico para o pagamento do imposto de importação, com redução, quando da internação. Aí há pagamento de imposto, ao contrário do momento da entrada dos componentes em que não há pagamento de imposto. A prevalecer o entendimento da fiscalização se tivesse sido informada uma alíquota incorreta, menor do que a correta, quando da importação, essa teria de ser a alíquota usada no DCR, embora estivesse errada. É claro que tal entendimento está equivocado. No Direito Tributário busca-se a verdade material ;

4. Por enquanto o que se deseja que fique claro é que: A alíquota correta, como se demonstrará a seguir, era de 6% (como informado na DCR) e não 13% e/ou 14% (como constante nas DI's) mas, ainda assim, a fiscalização entende

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

que tendo sido usada a alíquota incorreta na DI, nela deve prevalecer na elaboração do DCR;

5. Vejamos agora se o fato apontado como típico tem correspondência na lei, para ser fiel ao princípio da estrita legalidade. Nenhum dos dispositivos legais enumerados no auto de infração encaixa-se no fato descrito. Nenhum deles diz que as empresas da ZFM quando realizam a importação de componentes, e informam na DI alíquota equivocada (visto que para tal classificação existia Ex-tarifário), estariam obrigadas a informar no DCR a mesma alíquota. A fiscalização citou inúmeros dispositivos regulamentares legais, e até mesmo de Instrução Normativa, e nenhum deles ampara o lançamento.

6. Se não há base legal para o lançamento ele não pode sobreviver, devendo ser considerado improcedente. Também não atende o princípio da capacidade contributiva, de vez que o valor pretendido da empresa pelo fisco está acima da nossa capacidade de contribuir.

7. Queremos, no entanto, que fique claro que não houve qualquer infração e que a verdade material está ao nosso lado;

8. Esclarecido que não se discute que a alíquota a ser utilizada no DCR deve ser a correta, e não a incorreta, constante da DI; o que se pretende agora demonstrar é que às posições do SH utilizadas correspondiam Ex-tarifários, e assim as alíquotas indicadas nas DI estavam equivocadas, e foram corrigidas quando da apresentação dos DCR. A verdade material é que deve prevalecer sempre. O que deseja o fisco é exatamente o inverso, ou seja, que a alíquota constante da DI, ainda que errada, deve prevalecer no DCR;

9. A fiscalização afirmou que a empresa foi solicitada a comprovar a situação de Ex-tarifário e não o fez, esclarecemos que não houve essa solicitação por parte dos auditores, e, então, passamos a fazê-lo, juntando à presente impugnação documentação que comprova a referida situação;

10. Verificam-se, a exemplo, os seguintes componentes:

- Cristal Oscilador 32.768 KHZ, 14.318 KHZ e 18.432 KHZ
Ex-tarifário: Oscilador a cristal com ajuste de frequência por tensão.
Especificação do fabricante: **Ver anexos 01 e 02.**

- Transistores 2N2907 E 2N7002

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

Ex-tarifário: Transistores obtidos com tecnologia MOS, BIMOS, MOSFET, IGFET ou BIPOLAR, próprios para montagem em SMD.
Especificação do fabricante: **Ver anexos 03 e 04**

- Circuitos integrados monolíticos digitais 8770 e W83914R.
Ex-tarifário: Codificador e decodificador lógico, obtido por tecnologia MOS.
Especificação do fabricante: **Ver anexos 05 e 06.**

11. Nesses casos, houve um erro de nossa parte, pois ao invés da classificação acima citada, poderíamos, conforme especificações em anexo, classificá-los como microcomputadores tipo "*chip set*", o que resultaria numa alíquota de 3% para o imposto de importação, sem necessidade de enquadrá-los em Ex, e com alíquota menor do que a de 6% utilizada. Corroborando o que foi dito, a SUFRAMA, desde maio de 2000 passou a padronizar a nomenclatura dos componentes, explicitando a tecnologia dos mesmos, evitando desta forma que situações como esta ocorram novamente (ver **anexos 07 e 08**);

12. A **correção monetária** foi banida do nosso Direito Tributário desde 1995, conforme art. 5º, parágrafo único, e art. 6º da Lei 8.981/95 e art. 30 da Lei 9.249/95. Qualquer correção efetuada pelo fisco no presente processo deve ser excluída;

13. A impugnante tinha direito à redução de alíquota de Ex-tarifário, de 13% (ou 14%) para 6%, tal redução de caráter geral, nos termos do art. 119 do RA ensejaria até mesmo restituição, caso tivesse sido paga a alíquota cheia (13 ou 14%);

Ante o exposto requer a improcedência do auto de infração.

A DRJ/Manaus/AM julgou procedente o lançamento e tomou por base a seguinte argumentação:

I. Foi constatado recolhimento a menor de imposto de importação incidente sobre insumos de origem estrangeira, importados com incentivos legais, utilizados na composição de produtos fabricados na ZFM e posteriormente internados para outros pontos no território nacional;

II. Os componentes objeto da lide foram empregados na fabricação de "placas-mãe", para uso em bens de informática, constaram nas DI correspondentes com alíquotas normais de 13 ou 14%, tendo nessas condições servido de parâmetro para a tomada de custos dos componentes. Ocorre que na ocasião das internações a empresa em causa utilizou a alíquota de Ex-tarifário de 6% para calcular o imposto de importação reduzido;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

III. A contribuinte preliminarmente alega que está em uma área de livre comércio, que na ocasião da importação não há recolhimento de imposto, sendo irrelevante naquele momento a alíquota prevista. Diz, ainda, que indicou a alíquota cheia (13 ou 14%) por erro do despachante e que a alíquota a prevalecer é a que consta do DCR, que é o documento base para o pagamento do II.;

IV. Examinando-se a TEC e alterações posteriores, verifica-se que apenas os produtos classificados sob os códigos NCM 8541.21.20, 8541.60.90 e 8542.13.99 possuem "ex -tarifário", sendo a alíquota do imposto de importação de 5%, conforme determina o art.1º da Portaria MF 339/97, *in verbis* :

"Art.1º. Ficam alterados para cinco por cento, a partir de 1998, as alíquotas ad valorem do Imposto de Importação incidentes sobre as mercadorias relacionadas nos Anexos A e B desta Portaria."

V. Os códigos NCM mencionados ,objetos do auto de infração, constam do Anexo A da referida Portaria, mediante a qual confirma-se que há um "ex-tarifário" para os códigos **8541.21.20** e **8541.60.90**, e onze (11) para o código **8542.13.99**. Já para o código NCM **8541.10.29** não existe "ex-tarifário".

VI. É mister esclarecer que as importações de produtos enquadrados em "ex-tarifário" de que trata a Portaria MF 339/97, estão sujeitas a Licenciamento não-automático, nos termos do art. 1º, VIII, do Comunicado DECEX 37/97, com a redação dada pelo Comunicado DECEX 20/98;

VII. Portanto o importador, para pleitear a alíquota reduzida deveria prestar ao órgão anuente, no caso o DECEX, as informações necessárias à análise do pedido, antes do início do despacho aduaneiro. Inexistente a anuência do DECEX, não pode a autoridade aduaneira, no momento da saída da mercadoria da zona incentivada reconhecer que os insumos foram importados com a alíquota de imposto de importação objeto de "ex-tarifário", porque o momento de pleitear esse benefício (redução de alíquota) é na ocasião da importação do produto.

VIII. Não procede a alegação de erro na indicação da alíquota do imposto de importação, o que ocorreu foi que a empresa não solicitou do órgão anuente a autorização para importar os insumos com a alíquota reduzida segundo o "ex-tarifário" de que trata a Portaria MF 339/97. De igual modo não tem razão o contribuinte no que diz respeito à base legal do lançamento, uma vez que o simples fato de não haver anuência do DECEX impede que a autoridade aduaneira proceda ao desembaraço de mercadoria com a aplicação de alíquota do imposto reduzida.

IX. Quanto à **correção monetária** do imposto de importação, deve ser observada a legislação específica, no caso o DI 37/66, art. 24, matriz legal do art.103 do RA aprovado pelo Decreto 91.030/85, que assim dispõe:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

“Art. 103. Os valores expressos em moeda estrangeira deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente na data em que se considerar ocorrido o fato gerador do imposto.”

X. No caso de saída de mercadorias da ZFM (internação), a legislação determina que o II, em dólar fiscal, encontrado na forma do § 2º do art. 9º da IN SRF 04/94, será convertido para a moeda nacional, com base na taxa vigente na data do registro da DI/Internação, conforme disposto no § 1º do art. 11 do mesmo ato normativo. Este entendimento foi confirmado pela Lei 8.981/95, art. 106, que assim dispõe: *“Fica autorizado o Poder Executivo a alterar a forma de fixação da taxa de câmbio, para o cálculo dos impostos incidentes na importação, de que trata o parágrafo único do artigo 24 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 7.683, de 02 de dezembro de 1988.”*

XI. Quanto à afirmação de que não existe proibição quanto ao uso, no DCR, da alíquota correta, quando esta for informada incorretamente na DI, cabe esclarecer mais uma vez que não se trata de erro na aplicação de alíquota, se fosse esse o caso, a correção deveria ser efetuada. O que ocorreu foi que a empresa não solicitou a autorização do órgão anuente para importar os insumos com a alíquota reduzida, sendo correto, portanto, que o imposto de importação calculado na internação seja calculado com base na alíquota normal do II, de 13% ou 14%, conforme o caso.

Em vista do exposto, e considerando que até a presente data a empresa não apresentou qualquer documento que comprove que o SECEX autorizou a Licença de Importação com destaque “ex”, deve ser mantido o crédito lançado nos termos do auto de infração de fls. 07/15 e anexos.

A interessada interpôs recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes, tempestivamente, nos termos dispostos às fls. 194/211, onde reapresenta as mesmas alegações antes veiculadas na impugnação e reforça alguns aspectos, conforme se resume a seguir:

1. O que de fato ocorreu foi que ao efetivar a importação informou alíquota que mais tarde verificou estar incorreta, pois que os componentes importados tinham “ex-tarifário”, tendo a recorrente corrigido a alíquota por ocasião da elaboração dos DCR;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

2. Transcreve às fls. 197/206 trechos do Decreto-lei 288/67 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.387/91), da IN SRF 04/94, do RA, para concluir que nenhum deles prevê o tipo pretendido pela fiscalização ao lavrar o auto de infração, ou seja, nenhum daqueles dispositivos afirma que empresa na ZFM quando realize importação de componentes informando alíquota equivocada na DI, esteja obrigada a persistir no erro e informar a mesma alíquota no DCR. Nenhum daqueles dispositivos ampara o lançamento.

3. Além da falta de amparo legal, ainda desatende ao princípio da capacidade contributiva, pois o valor lançado está bem acima da capacidade de contribuir da empresa.

4. A verdade material objetiva é que para as posições do SH utilizadas havia “ex-tarifários”, e, portanto, as alíquotas indicadas nas DI estavam equivocadas e foram corrigidas quando da apresentação dos DCR.

5. O fisco pretende o inverso, que prevaleçam os erros praticados nas DI e se repitam nos DCR. Esclareça-se que em nenhum momento os auditores fiscais solicitaram da empresa que comprovasse a situação de “ex-tarifários”, mas assim foi sugerido pela decisão recorrida, pelo que, na fase de impugnação e agora na fase do recurso, juntam-se documentos que comprovam a referida situação. Acrescenta-se que a despeito do demonstrado por meio dos anexos 01/06 (sobre as classificações enquadradas nos “ex”), houve erro da empresa, que poderia ter classificado os insumos especificados como microcontroladores tipo “chip set”, o que levaria a aplicação de alíquota de 3% de II, sem a necessidade de enquadrá-los nos “ex”.

6. Para confirmar os fatos acima expostos observa-se que a SUFRAMA, a partir de maio de 2000, padronizou a nomenclatura dos componentes, explicitando a tecnologia dos mesmos, e evitando situações como esta (anexos 07 e 08).

7. Lembra que a correção monetária foi banida das regras tributárias. Diz isso porque o agente fiscal, no termo de constatação afirma que sendo o registro da DI 99/0930666-2 anterior ao trimestre base de apresentação dos DCR 2592/00, 4661/00, 5807/00 e 5808/00, verificou que não foi efetuada a correção dos custos pela UFIR, conforme determina o art. 3º, § 3º, da IN 004/94. Cita para seu apoio a Lei 8.981/95, arts. 5º e 6º; a Lei 9.429/95, art. 30. Sustenta, pois, que a partir das duas Leis citadas não há mais que se falar em correção monetária.

8. A empresa possuía direito à redução de alíquota em razão de “ex-tarifário”. Essa redução era em caráter geral, e como tal, nos termos do art. 119 do RA, ensejaria até mesmo direito à restituição acaso tivesse sido pago o imposto de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

importação pela alíquota “cheia”. Este é mais um argumento a que, por justiça, seja o lançamento julgado improcedente.

9. A decisão recorrida tratou de assunto diverso do litígio instaurado com base no auto de infração lavrado, conforme se verifica na transcrição da sua ementa:

“As importações de produtos enquadrados em ex-tarifários estão sujeitas a licenciamento não-automático e à anuência da SECEX.”

Está claro que decidiu sobre matéria que não integrava o litígio. Ademais, em nenhum momento o Julgador aponta qualquer dispositivo de lei que ampare o seu procedimento ou que condene o nosso, desvia o centro da discussão para o que não diz respeito ao processo em si.

Atribui uma outra razão ao lançamento, distinta das razões apresentadas no auto de infração quando afirma que não se trataria de erro do contribuinte quando da aplicação da alíquota, pois se esse fosse o caso, a correção do erro deveria ser efetuada, mas o problema seria *“falta de autorização do órgão anuente para importar os insumos...”*. Esta não é a questão em discussão, a questão da lide é outra e, sobre a mesma nada disse a decisão. Conclui, indevidamente, que **“considerando que até a presente data, a empresa não apresentou qualquer documento que comprove que a SECEX autorizou Licença de Importação, com destaque ‘Ex’, deve ser mantido o auto de infração de fls. 07/15 e anexos”** Ora, Ilustres Julgadores, não é dessa questão que trata o processo e, em momento algum, fomos intimados a apresentar qualquer autorização da SECEX.

Por todo o exposto requer que seja dado provimento ao recurso voluntário.

O despacho de fl. 255 atesta a apresentação de garantia na modalidade de arrolamento de bens e direitos nos termos dos arts. 2º e 6º do Decreto 3.717/2001.

É o relatório.



RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

VOTO

O recurso foi apresentado tempestivamente, estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso e trata de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Afasto a preliminar de nulidade da decisão. Afirmo a recorrente que a decisão da DRJ atribui uma razão ao lançamento, distinta das razões apresentadas no auto de infração, quando afirma que não se trataria de erro do contribuinte quando da aplicação da alíquota na importação mas sim que os produtos em causa, enquadrados em “ex-tarifário”, estariam sujeitos a licenciamento não automático e à anuência da SECEX; afirmo que disso não tratou o auto de infração lavrado.

Não procede a alegação, na descrição dos fatos que acompanha o auto de infração está expressamente destacada, no antepenúltimo parágrafo da fl. 08 dos autos a necessidade de licenciamento não-automático para o caso em tela, nos termos do Comunicado DECEX 20, publicado no DOU de 20/08/98 (Seção III). Portanto a decisão recorrida em nada inovou, apenas restringiu sua motivação a um dos dois aspectos abordados no auto de infração.

Antes ainda de adentrarmos à análise do mérito, nunca é demais afirmar a importância da observância do princípio da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal. É de se observar os ensinamentos de Antônio da Silva Cabral (*in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993):

“Se alguém perguntasse por que existe o processo outra não poderia ser a resposta senão a de que o processo se destina a satisfazer o anseio posto dentro de todo homem: a realização da justiça..... Ulpiano nos legou a definição de justiça como sendo a vontade permanente e eterna de atribuir a cada um o que por direito lhe pertence (Justitia est constans et perpetua voluntas jus suum cuique tribuendi”, D. I, I, 10, § 1º).....”

Enquanto o direito processual civil se preocupa em atingir a finalidade precípua, que é a sentença, o direito processual fiscal se preocupa com a decisão a ser prolatada no processo. Enquanto o direito processual civil se desenvolveu em torno da relação jurídica de direito privado, o direito processual fiscal tem em mira a relação jurídica tributária, que é uma relação de direito público.

RECURSO Nº : 124.313
ACÓRDÃO Nº : 303-31.246

A relação jurídica tributária é sempre ex lege, o que influirá certamente numa sistematização do direito processual tributário, pois o negócio jurídico e o delito, que trazem implicações jurídicas, não tem, no direito tributário, a finalidade de fazer nascer a obrigação. A matéria substantiva do direito tributário nada tem a ver com a relação jurídica baseada na vontade. Por isso é que se diz ter o processo fiscal por objetivo a análise da legalidade do ato administrativo.

A influência do julgador, no processo fiscal, é muito menor do que a do juiz. No processo judicial tem o julgador de construir a sentença, atendendo às circunstâncias do caso, ao papel da vontade, ao conteúdo dos contratos, ao que, finalmente, é pedido pelas partes. No processo fiscal, ao contrário, o julgador atua muito mais como técnico. Aqui, o que interessa é a vontade da lei e não a vontade das partes.

O direito processual administrativo fiscal é um complexo de princípios e leis que regulam a função de administrar a justiça fiscal.....

.....Não deixa, por outro lado, de ter certa função jurisdicional, pois o processo fiscal tende a aplicar a norma ao fato concreto, da mesma forma como faz o juiz..... O julgador tira da lei aquele caráter abstrato e genérico e a aplica a um fato da vida.....

No direito processual fiscal dificilmente se poderia seguir as idéias de Wach, de Weismann, de Hellwig, de Mattiolo, de Rici e, entre nós, de João Monteiro, de Mendes Júnior e outros, no sentido de se ver no direito processual apenas a tutela do direito subjetivo, ou seja, a defesa dos direitos individuais violados, já que toda ilegalidade no campo fiscal importa também infringência da ordem social.

Entendem alguns que o processo fiscal deveria seguir o pensamento de Chiovenda, Carnelutti, Calamandrei e Liebman, no sentido de que a finalidade do processo é a atuação do direito objetivo. É verdade que o órgão julgador é provocado pelo indivíduo que sente seu direito violado, mas a verdadeira finalidade do processo é a restauração da ordem jurídica violada. Por isso é que citei Buzaid, na mesma linha de Betti, que salientou não ter o processo a função

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.313
ACÓRDÃO Nº : 303-31.246

de atuar no interesse de uma ou de outra parte, "mas por meio do interesse de ambas".

.... Poder-se-ia afirmar que o direito tributário substantivo não é um direito fundado no contrato nem no delito, mas na vontade objetiva da lei. A obrigação não nasce pelo consenso das partes, mas porque a lei fixa os casos em que ela deve nascer. A função do julgador é a de verificar se ocorreu a tipicidade, isto é, se ao fato concreto se aplica a norma tributária ou não. Aqui se objetiva a guarda da ordem pública".

A lavratura de auto de infração não pode ser entendida sob nenhum ângulo de observação como ato atentatório aos princípios da moralidade e legalidade, ao contrário, por observar rigorosos ritos legais, milita no sentido de garantir a moralidade e preservar a legalidade, observado naturalmente o sagrado direito de defesa, *in casu* amplamente homenageado. Merece registro o Acórdão 104-17.249 de 10/11/99 acolhendo voto proferido pelo Cons. Nelson Mallmann onde, em sintonia com o preâmbulo deste meu voto, ressalta a importância da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal: **"Sob o manto da verdade material, todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária"**.

Pelo que ficou registrado nos autos, a empresa autuada efetivamente importou os insumos nas quantidades e valores relacionados nas DI's e depois internados como componentes de produtos fabricados na ZFM. Houve, entretanto descompasso entre as alíquotas informadas nas DI's e nos DCR.

A decisão singular concluiu nos itens 8, 9 e 10 da fl.187 que:

"8. com base na TEC, divulgada pelo Decreto 2.376/97 e alterações posteriores, verifica-se que apenas os produtos classificados sob os códigos NCM 8541.21.20, 8541.60.90 e 8542.13.99 possuem "ex-tarifário", sendo a alíquota do imposto de importação de 5%, conforme determina, com vigência a partir de 1998, o art. 1º da Portaria MF nº 339/97;

9. Os códigos NCM mencionados no item anterior, objeto do auto de infração ora analisado, constam do anexo A da Portaria MF nº 339/97, mediante a qual confirmam-se os ex-tarifários para as citadas posições. Já para o código NCM 8541.10.29 não existe "ex-tarifário";

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

10. É mister esclarecer que as importações de produtos enquadrados em "ex-tarifário" de que tratam a Portaria MF 339/97, estão sujeitas a Licenciamento não-automático, nos termos do art. 1º, VIII, do Comunicado DECEX, de 17/12/97, com a redação dada pelo Comunicado DECEX 20/98."

De um lado se observa que nas DI's não foi informado que os insumos especificados nos autos estariam enquadrados em "ex-tarifários". A omissão ao lado de causar entraves à administração aduaneira, é capaz de causar prejuízo ao interesse do importador, pelo que, a princípio, não se pode descartar a hipótese de erro, equívoco na informação da alíquota.

Tais erros resultaram inicialmente em alteração da proporção de participação dos referidos insumos no custo dos produtos, já que a tomada de custos levou em conta as alíquotas informadas nas DI's. Em segundo lugar, poderia a interessada, antes de registrar seus DCR, solicitar uma retificação de suas DI's, para informar os alegados "ex", condição preliminar e necessária para que se pudesse aferir sua efetividade, e caso fosse deferida a retificação pela autoridade aduaneira, ainda haveria de se providenciar o licenciamento não-automático exigido pelo DECEX. Ao constatar o erro alegado, a empresa deveria seguir o procedimento formal previsto para sua correção.

Por outro lado, os códigos NCM 8541.21.20, 8541.60.90 e 8542.13.99 possuem "ex-tarifários", sendo entretanto a alíquota do imposto de importação correspondente a 5 %. Essa é mesma a conclusão, quanto à classificação fiscal, a que chegou a decisão recorrida, e que aqui se confirma, com base na TEC divulgada pelo Decreto 2.376/97, e alterações posteriores combinado com o art. 1º da Portaria MF 339/97 e com o disposto nos Anexos A e B da referida Portaria. No entanto dessa conclusão resulta o provimento apenas parcial ao lançamento.

Não posso concordar com a decisão recorrida quando afirma que não procede a alegação de erro na aplicação da alíquota do imposto de importação. É evidente que houve erro, posto que se assistia ao importador o direito de beneficiar-se de alíquotas reduzidas por força de "ex-tarifário" e não o fez na ocasião da importação, para somente utilizar-se da alíquota posteriormente por ocasião do cálculo do imposto na fase de internação dos produtos, erro de procedimento é hipótese que pode justificar a sua ação no sentido de criar obstáculo em seu desfavor.

Por outro lado carece de sentido a afirmação de que o simples fato de não haver anuência do DECEX impede a utilização de alíquota reduzida no desembaraço da mercadoria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.313
ACÓRDÃO N° : 303-31.246

Se for verdade que a informação equivocada causa transtorno e certo embaraço ao controle aduaneiro, e como tal deve ser punido, por outro lado um mero equívoco não tem o condão de criar obrigação onde ela não existe. A previsão abstrata, legal, serve para balizamento de condutas, e no caso autorizaria penalidade pelo cumprimento inexato do procedimento previsto, jamais, em hipótese nenhuma, poderia resultar num agravamento de alíquota. Isto porque no caso concreto nenhuma dúvida foi posta quanto à natureza dos insumos importados, nem à efetividade de sua entrada no território nacional, nem mesmo quanto à sua classificação, mas tão-somente quanto à alíquota legalmente prevista e indicada com erro na DI.

Entendo que os fatos descritos tão somente autorizam a constatação de infração ao controle aduaneiro das importações, falta de licenciamento para a importação amparada por “ex”, e só **parcialmente é procedente** no que se refere à diferença de imposto de importação, quanto a apenas uma das posições do SH, a **NCM 8541.10.29** para a qual não havia “ex-tarifário”.

Desconsidero, entretanto, a alegação da recorrente de que poderia ter classificado parte das mercadorias como microprocessadores tipo “*chip set*” e de que se assim o fizesse resultaria na aplicação de alíquota de 3% de imposto de importação sem necessidade de enquadrá-los nos referidos “ex-tarifários”. Não foi como classificou os insumos. Não foi objeto de análise pela fiscalização, não faz parte dos contornos da lide. Ademais, não há duas classificações possíveis para o mesmo objeto, devendo-se seguir as regras de interpretação do Sistema Harmonizado para a adoção da posição correta.

Quanto à correção monetária contestada, na verdade é melhor identificada como conversão cambial, pois o que se vislumbra no auto de infração, corroborado pela decisão da DRJ, é que com base no DI 37/66, matriz legal do art. 103 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, com as alterações posteriores, os valores expressos em moeda estrangeira deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente na data do registro da DI/internação. Tal entendimento foi respaldado pela Lei 8.981/95, art. 106.

Por todo o exposto, **voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário**, e assim manter o lançamento apenas no que se refere à diferença de imposto de importação do insumo correspondente ao código **NCM 8541.10.29** para a qual não havia “ex-tarifário”.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2004


ZENALDO LOIBMAN - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10283.003835/2001-35
Recurso nº: 124313

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31246.

Brasília, 13/08/2004


JOAO HOLANDA COSTA
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em