

PROCESSO Nº : 10283-004083/94-49  
SESSÃO DE : 28 de março de 1996  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299  
RECURSO Nº : 117.366  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ-MANUS/AM

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - ZONA FRANÇA DE MANAUS**

A importação para a ZFM com os benefícios fiscais do DL 288/67, fica condicionada a anuência prévia da SUFRAMA sem a qual cabe o lançamento dos impostos exigíveis, bem como da multa do art. 4º, inciso I, da lei 8.218/91, sendo devida, também pelas empresas estatais, nos termos dos parágrafos 1º e 2º do art. 173 da Constituição Federal. Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de aplicação da Lei 4.287/63, e pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de diligência à SUFRAMA, para esclarecer a matéria referente à anuência prévia, vencidos os conselheiros Elizabeth Maria Violatto, Ubaldo Campello Neto, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora; quanto ao mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Elizabeth Maria Violatto, Ubaldo Campello Neto, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora, que davam provimento integral ao recurso. Os conselheiros Elizabeth Maria Violatto e Luis Antonio Flora farão declaração de voto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 28 de março de 1996

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
PRESIDENTE

RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO  
RELATOR

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional  
Em 08/03/96

LUCIANA CPF 22 K0121 CATE  
Procuradora da Fazenda Nacional

08 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros :HENRIQUE PRADO MEGDA e ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO. Fez sustentação oral o advogado Dr. Candido Ferreira da Cunha Lobo - OAB/DF - 936.

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ-MANUS/AM  
RELATOR(A) : RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO

## RELATÓRIO

Adoto o relatório de fls. 37 e segs., que abaixo transcrevo:

“Em ato de Revisão Aduaneira, a fiscalização detectou falta de recolhimento do Imposto de Importação, referente ao produto amparado pela DI nº 014402/94, importado pela Petróleo Brasileiro S.A - PETROBRÁS.

Tal fato ocorreu em virtude da aplicação indevida da alíquota de 0% (zero por cento) quando, para o produto em questão, a Portaria do Ministério da Fazenda nº 295/94 fixa a alíquota em 38% (trinta e oito por cento).

Por conseguinte, em 15/07/94 foi emitida a Notificação de Lançamento nº 014/94, intimando o contribuinte a recolher a importância no valor de 2.166.577,87 UFIR (dois milhões cento e sessenta e seis mil, quinhentos e setenta e sete inteiros e oitenta e sete centésimos de Unidades Fiscais de Referência), relativa ao Imposto de Importação e multa de ofício.

O procedimento fiscal foi fundamentado nos artigos 86, 87, I, 89, II, 99, 100 a 102, 499 e 542, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, bem como o artigo 4º, I, da Lei nº 8.218/91.

Posteriormente, em 07/10/94, foi emitida Notificação de Lançamento Complementar retificando o valor do crédito tributário para 1.583.218,68 UFIR (um milhão, quinhentos e oitenta e três mil, duzentos e dezoito inteiros e sessenta e oito centésimos de Unidades Fiscais de Referência). A referida correção decorreu da aplicação de acordo internacional no qual o Brasil é parte, o que implicou em diminuição da exigência tributária.

Assim, para o produto referente à DI nº 014402/94 - querosene de aviação, classificação TAB 27 10.00.0401 - foi utilizada a alíquota com redução de 28% conforme dispõe o Segundo Protocolo Modificativo ao Acordo Regional nº 4, de 20/06/90 MRE, anexo ao Decreto nº 805/93, que dispõe sobre a sua execução.

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

Cientificado do procedimento fiscal o contribuinte apresentou impugnação, de fls. 26 a 32, onde solicita seja declarada insubsistente a Notificação de Lançamento, alegando, em síntese que:

a) adotava, antes de 20/05/94, a sistemática de centralização das Guias de Importação em sua sede no Rio de Janeiro, de acordo com o art. 64 do Decreto nº42.820/57;

b) os derivados de petróleo poderiam ser importados para a Zona Franca de Manaus com isenção ao amparo do DL 288/67;

c) como a alíquota do II era de 0% (zero por cento) antes de 20/05/94, que não pleiteava o benefício de isenção do imposto para as importações destinadas à Zona Franca de Manaus, pois não surtiria efeito prático;

d) após a elevação da alíquota para 38% através da Portaria MF nº 295/94, a empresa procurou se adequar as disposições do Decreto nº205/91, no que diz respeito à apresentação da Guia de Importação com anuência da SUFRAMA, a fim de poder usufruir dos benefícios fiscais previstos no DL 288/67, sistemática que implantou a partir de 27/06/94;

e) entretanto, com relação à importação, objeto da autuação, deixou de cumprir as formalidades, e emitindo a Guia de Importação de forma centralizada, sem tê-la submetido a anuência prévia da SUFRAMA;

f) no curto espaço de tempo disponível não foi possível obter a anuência da SUFRAMA;

g) no intuito de obter o consentimento da SUFRAMA para gozar dos benefícios fiscais, enviou ofício àquela autarquia, onde solicita anuência relativa à referida importação (fls. 33 a 34);

h) de acordo com o art 3º do DL 288/67, são isentos do imposto de importação os produtos importados pela PETROBRÁS, que, pelo princípio constitucional da isonomia, não poderia ser discriminada;

i) a companhia não está sujeita ao pagamento do imposto assim como todas as demais empresas que importam para a ZFM;

j) a empresa está isenta de penalidades fiscais de acordo com o art. 1º da Lei nº 4.287/63, entendimento ratificado pelo acórdão 303-26.819/91 do Terceiro Conselho de Contribuintes.

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

Solicita, ainda, invocando o art. 4º do Decreto-lei nº1.042/69, a relevação da penalidade.

Não acolhidos os fundamentos da impugnação, tempestivamente apresentada, o auto de infração restou inalterado pelas razões abaixo assinaladas:

“O Decreto-lei 288, de 28/02/67, estabelece benefícios fiscais na importação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus. O art. 3º da referida norma legal declara, “in verbis”:

“Art. 3º - A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus 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”.

Em virtude de ser a Zona Franca de Manaus uma aérea de livre comércio e de incentivos fiscais especiais sujeita-se a controles específicos, que visam preservar a finalidade de sua instituição definida no art. 1º do Decreto-lei 288/67.

Assim, por força da própria norma legal outorgante, cabe à Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, através do seu Conselho de Administração, aprovar os projetos de empresas que objetivem usufruir dos benefícios fiscais, bem como estabelecer normas, exigências, limitações e condições para aprovação dos referidos projetos.

O art. 12 do Decreto nº61.244/67, que regulamentou o Decreto-lei nº288/67, determina que toda entrada de mercadoria na ZFM fica sujeita ao controle da SUFRAMA.

O Decreto nº 205/91, dispõe sobre a apresentação de Guia de Importação com prévia anuência da SUFRAMA nas importações para a Zona Franca de Manaus. O art. 1º, inciso I e art. 2º, parágrafo único, do citado Decreto preceituam:

“Art. 1º - Durante o prazo de que trata o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as importações na Zona Franca de Manaus, a partir de 1992:

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

I - estarão sujeitas a guias de importação ou documento de efeito equivalente previamente ao desembaraço aduaneiro

.....

Art. 2º - .....

Parágrafo único - O desembaraço aduaneiro de mercadorias, na Zona Franca de Manaus e demais localidades na Amazônia Ocidental, ficará condicionado à apresentação à repartição aduaneira de guia de importação ou documento de efeito equivalente, com a expressa anuência da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, conforme dispuser o Conselho de Administração da Autarquia.”

Assim, pelo dispositivo acima transcrito, a SUFRAMA é o órgão que detém a competência para se pronunciar a respeito das importações de empresas que pretendam usufruir dos incentivos do DL 288/67. Tal anuência, por força de lei, se caracteriza pela autorização aposta por aquela autarquia na Guia de Importação, a qual deverá ser apresentada à repartição aduaneira previamente ao desembaraço da mercadoria. Tal ato consubstancia os incentivos fiscais e, a partir de então, o contribuinte passa a ter, objetivamente, o direito à isenção.

Inicialmente, a autuada apresentou a citada Declaração de Importação informando estar dispensada da apresentação de GI conforme IN SRF nº006/86 (folha de rosto da DI, quadro 14). Essa Instrução Normativa desobriga a apresentação da GI no despacho aduaneiro de produtos petrolíferos a granel. Entretanto, no caso específico da ZFM, nas importações beneficiadas pela isenção, a apresentação de GI, com anuência da SUFRAMA é requisito para o reconhecimento do benefício e torna-se obrigatória, “ex vi” do Decreto nº 205/91, norma hierarquicamente superior. Não há ressalva expressa e, como se sabe, a norma geral não se aplica aos casos regulados por norma especial, como acontece na situação em exame.

A impugnante tem o mesmo entendimento sobre o assunto e assim o expôs em sua defesa às fls. 27, item 7.

Em sua Declaração de Importação de nº 014402/94, a empresa fez constar a alíquota do Imposto de Importação como se fosse 0% (zero por cento), quando para a época, a Portaria MF 295/94 a fixou em 38% (trinta e oito por cento).

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

Entendeu que, como não teria imposto a recolher, não necessitaria pleitear a isenção do Decreto-lei 288/67, usando a prerrogativa prevista na IN SRF 006/86, ou seja, de não apresentar a guia. Após reconhecer como correta a alíquota de 38%, expressa em sua impugnação que tanto antes, quando a alíquota era 0%, como atualmente, tem **direito** a importar para a ZFM com a isenção do DL 288/67. Afirma que antes apenas não exercitava o **direito subjetivo** e observa: “..pelo princípio constitucional da isonomia, os produtos não poderiam ser tributados, **desde que sua importação estivesse de acordo com os dispositivos do DL 288/67**”. (O grifo não é do original).

Todavia, para que sua importação estivesse de acordo com o DL 288/67 e normas que o regulamentam, teria que obter a anuência da SUFRAMA de modo a usufruir do benefício.

No entanto, o contribuinte deixou de preencher requisito obrigatório para exercer o seu direito de importar com isenção: a autorização do órgão governamental competente.

Portanto, o benefício fiscal, enquanto situação jurídica subjetiva de vantagem, é dotado de eficácia jurídica e tem garantia de ser efetivado em favor de seu titular. Na verdade, trata-se da expectativa de um direito, **um direito condicionado**. Esse interesse legítimo não consiste na aplicabilidade imediata e eficácia plena das normas, mas só atende sua finalidade se obedecidos os pressupostos do texto legal. Assim, a realização efetiva desse interesse jurídico, embora fique na dependência da vontade do seu titular, se submete as exigências da lei para ser exercido.

“In caso subjecto” a lei exige a GI com prévia anuência da SUFRAMA para que a importação possa fruir dos benefícios fiscais. Sem o documento hábil que expresse aquela anuência e caracterize a isenção, a fiscalização da Receita Federal fica obrigada a proceder o lançamento de ofício do imposto.

Ressalte-se que a atividade do lançamento é **vinculada e obrigatória** conforme art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Assim, na ausência do citado documento falece competência a autoridade administrativa julgadora para conceder a necessária anuência sob pena de violar o disposto no texto legal e sem a qual há que se admitir o tributo como devido.

Quanto ao alegado princípio constitucional da isonomia, como igualdade perante a lei, tem-se que a lei e sua aplicação trata a todos,

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

sem levar em conta as distinções (art. 5º da Constituição Federal). Tal afirmação apenas ratifica o procedimento administrativo na medida em que dispensou ao contribuinte o mesmo tratamento legal dado às demais pessoas que se encontram na idêntica situação.

No requerimento dirigido à SUFRAMA, cuja cópia se encontra às fls. 33 a 34, a impugnante solicita a anuência da autarquia, correspondente à Guia de Importação que acobertava a operação. Tal documento não pode fazer prova da efetiva anuência, desde que revela-se como ato unilateral, não havendo nos autos o pronunciamento do órgão em resposta àquela solicitação nem sequer registro do protocolo de recebimento por parte da autarquia. Ademais, a GI com expressa anuência deveria ser apresentada previamente ao desembaraço (Decreto 205/91).

A penalidade no caso de lançamento de ofício para a falta de recolhimento está definida no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, tal como consta na Notificação de Lançamento.

A impugnante cita em defesa que está isenta de penalidades fiscais de acordo com o art. 1º da Lei nº 4.287 de 03/12/63. O referido diploma legal concedia isenção de penalidades fiscais e tributos federais, dentre outros, o Imposto sobre a Renda e os antigos Imposto do Selo e Imposto de Consumo.

Há que se concluir que a lei “ut supra”, atualmente, carece de aplicabilidade haja vista o disposto no art. 173, parágrafos 1º e 2º, da Constituição Federal, “ipsis verbis”:

“Art. 173 - (...)

Parágrafo 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e **tributárias**.

Parágrafo 2º - **As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.**”

A Secretaria da Receita Federal, através da IN SRF 97/94, estabeleceu procedimento para o despacho aduaneiro de importação de petróleo bruto e de seus derivados e em seu art. 8º ratificou esse entendimento:

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

“Art. 8º - As diferenças de valor dos impostos devidos, apuradas pela fiscalização aduaneira, em procedimento de ofício, no curso do despacho da mercadoria ou após decorrido o prazo a que se refere o artigo anterior, estão sujeitas às penalidades previstas na legislação”.

Com relação ao acórdão nº303-26.819/91 do Terceiro Conselho de Contribuintes, que reconheceu a citada isenção de penalidades fiscais conforme Lei 4.287/63, apesar de ter sido proferido em 1991, refere-se a lançamento efetuado antes de 1988. Portanto, a decisão do Egrégio Conselho se refere a um período anterior à promulgação da atual Carta Constitucional e por isso, sabiamente, assim se pronunciou. No entanto, com o advento da Constituição Federal de 1988, aquele dispositivo da Lei 4. 287/63 não mais subsiste.

“Ad conclusum”, resta reconhecer como devido o tributo e justificada a cobrança da multa proposta pela fiscalização.

Finalmente, a impugnante solicita a relevação da penalidade prevista no art. 4º do Decreto-lei nº 1.042/69, que diz:

“Art. 4º - O Ministro da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no pagamento de imposto, atendendo:

- I - a erro ou ignorância escusável do infrator quanto a matéria de fato;
- II - a equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

”

Para se cogitar em relevação de penalidade há que se admitir o pressuposto de que a sua aplicação esteja definitivamente decidida na esfera administrativa, o que ocorrerá na data em que houver passado em julgado, administrativamente, a decisão condenatória referente à infração, ou seja, da qual não caiba mais recurso ou, se cabível, quando decorrido prazo sem sua interposição, nos termos do art. 42 do Decreto nº 70.235/72.

A partir de então, por solicitação do contribuinte às fls. 49, caso mantida a penalidade, o processo deverá ser encaminhado para pronunciamento sobre a dispensa da penalidade, ato de competência originária do Ministro da Fazenda, delegada ao Secretário da Receita

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

Federal (Portaria MF 214/79) e subdelegada ao Coordenador do Sistema de Tributação (Portaria SRF 362/82).

Não se conformando recorre a este Conselho Petróleo Brasileiro - S/A Petrobrás, pleiteando a reforma do julgado, reiterando os argumentos da fase impugnatória e requerendo:

1. Preliminarmente, seja declarada insubsistente a Notificação de lançamento na parte referente à multa aplicada, tendo em vista que a PETROBRÁS está isenta de penalidades fiscais, enquanto exercendo atividades ligadas ao monopólio estatal do petróleo, por força da Lei nº 4.287/63.
2. Ainda em preliminar, seja feita diligência junto à SUFRAMA, a fim de que aquela autarquia responda de forma conclusiva ao ofício a ela endereçado pela Recorrente e juntado a este processo por ocasião da impugnação, por ser tal resposta muito importante para esclarecer pontos controversos da ação fiscal.
3. No mérito, seja julgada improcedente a ação fiscal, porque não houve falta de recolhimento do Imposto de Importação, uma vez que os derivados de petróleo, quando destinados à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental estão isentos do referido imposto, de acordo com o art. 3º do Decreto-lei nº 288/67. Ocorreu foi uma irregularidade formal quanto ao controle administrativo das importações.
4. Seja, também, retirada a multa do art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, pela mesma razão de que não houve falta de recolhimento do tributo e não houve, assim, infração punível com aquela penalidade.
5. Finalmente, se for cobrado o tributo, que se aplique as disposições do art. 4º, II, do Decreto-lei nº 1.042/69, por questão de equidade, pelas razões já expostas.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

## VOTO

Em que pese o esforço da recorrente, entendo deva ser o auto de infração mantido intacto.

Relativamente à primeira preliminar argüida, manifesto-me no sentido de ser a mesma rejeitada, como anteriormente já decidiu este Colegiado, nos termos dos parágrafos 1º e 2º, do artigo 173 da Constituição Federal, vejamos:

### **Título VII - Da Ordem Econômica e Financeira Capítulo I - Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica**

**Art 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.**

**§ 1º. A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias.**

**§ 2º. As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.**

O parágrafo 1º determina às empresas públicas, sociedade de economia mista e outras estatais a sujeição a regime jurídico idêntico ao das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias.

Desta forma, apesar de deter o monopólio de petróleo, a recorrente não está desobrigada de cumprir as determinações legais e as penalidades advindas do descumprimento das mesmas, por estar sujeita, de forma transparente, ao mesmo regime jurídico das empresas privadas.

A fundamentação da recorrente, baseando-se no monopólio, estaria correta, se inexistente o parágrafo primeiro, acima transcrito e incidisse na hipótese somente o parágrafo segundo do art. 173 da CF/88.

Assim rejeito a primeira preliminar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

A segunda preliminar requer seja determinada a realização de diligência, visando o pronunciamento da SUFRAMA relativamente ao ofício de fls. 33/34, no qual se requer a anuência da SUFRAMA. Não consta dos autos que o expediente tenha sido recebido pela SUFRAMA e, mesmo, caso contrário, tal anuência seria extemporânea, conforme frisou a decisão recorrida, baseada no Decreto 205/91, pois aquele é datado de 31/10/94 e o desembaraço ocorreu anteriormente.

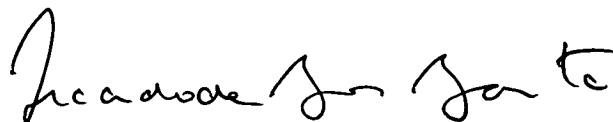
Desta forma, não acolho a preliminar de diligência.

A diferença de imposto de importação e a multa exigida devem ser mantidas, pois correta manifestação sobre os requisitos para gozo dos benefícios previstos no Decreto-lei 288/67 e Decreto 61.244/67.

Nos termos da Portaria 295/94, a alíquota do imposto de importação na data do desembaraço aduaneiro era de 38% (trinta e oito inteiros por cento), logo, correta a exigência relativa a diferença de tributos, assim como da multa, pois presentes os requisitos para sua exigibilidade.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 28 de março de 1996



RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO - RELATOR

RECURSO Nº : 117.366  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.299

### DECLARAÇÃO DE VOTO

De acordo com a legislação discutida neste processo, verifica-se que a anuência prévia da SUFRAMA, constitui-se de mera formalidade estabelecida por Decreto do Poder Executivo, enquanto que a isenção decorre expressamente de lei, da vontade do legislador.

Assim sendo, entendemos que a formalidade em questão pode ser suprida a qualquer tempo, ao contrário da isenção que depende de lei vigente e eficaz ao tempo da ocorrência do fato gerador. Impõe-se, destarte, a palavra final à SUFRAMA, que poderá ratificar as importações da recorrente e até mesmo indeferir o pleito.

Por tais razões votamos pela conversão do julgamento em diligência para pronunciamento da referida autarquia acerca da presente questão. Na falta desta providência, invocamos a máxima "in dubio pro reo", com o provimento ao apelo da recorrente.

Sala das Sessões, em 28 de março de 1996

  
ELIZABETH MARIA VIOLATTO - Conselheira

  
LUIS ANTONIO FLORA - Conselheiro