MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	10283-004193/96-17
SESSÃO DE	:	17 de fevereiro de 1998
ACÓRDÃO Nº	:	301-28.644
RECURSO Nº	:	118.654
RECORRENTE	:	CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA	:	DRJ/MANAUS/AM

1- A operação de produção e de fornecimento exclusivo de uma empresa autorizada a operar na Zona Franca de Manaus para outra também nessa situação, de partes e peças, que serão utilizadas como insumos de equipamentos e máquinas, não caracteriza o denominado monopsonismo, vedado pela Resolução 143, de setembro de 1997.
2- A Resolução nº 143, de setembro de 1987, é norma hierarquicamente inferior à constante do Decreto-lei 288/67, (com a redação que lhe deu a Lei 8.387, de 30 de dezembro de 1991), não podendo alterar-lhe o conteúdo.
3- Resposta COSIT 09, de 06/08/97, concluindo não haver incidência do Imposto de Importação sobre as mercadorias importadas do exterior, empregadas por empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na fabricação de partes, peças, subconjuntos e outros insumos que serão utilizados em produto final igualmente industrializado na citada região, quando de sua saída para outros pontos do Território Nacional.
RECURSO PROVIDO INTEGRALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira 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 17 de fevereiro de 1998

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
Relatora

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
Fazenda Nacional
Em 15/05/98
LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

15/05/98

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

RECURSO N.º	:	118.654
ACÓRDÃO N.º	:	301-28.644
RECORRENTE	:	CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA	:	DRJ/MANAUS/AM
RELATOR(A)	:	MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

RELATÓRIO

Reporto-me ao relatório de fls. 1150 a 1154, ao qual acresço ter a Procuradoria da Fazenda Nacional tomado ciência do documento acostado às fls., concernente à resposta da Consulta COSIT nº 09, de 06/08/97, não manifestando qualquer objeção ou consideração sobre a mesma.

É o relatório.

VOTO

Não resta dúvida que a empresa-autuada CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., sucedida, por incorporação pela empresa UNIVERSAL COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA., fornecia a totalidade de sua produção para a empresa XEROX DA AMAZÔNIA S.A. - Os documentos anexados aos autos assim comprovam indubitavelmente, e a própria recorrente confirma essa prática comercial.

Há de ser analisada, assim, se esta operação de produção e de fornecimento exclusivo, de uma empresa autorizada a operar na Zona Franca de Manaus para outra também nessa situação, de partes e peças, que serão utilizadas como insumos de equipamentos e máquinas, é permitida ou vedada, a gerar, nessa última hipótese, a perda dos benefícios fiscais.

Este é o ponto litigioso do processo.

O fisco federal entende que a prática adotada pela empresa recorrente e a receptora dos insumos fabricados caracteriza monopsonismo, vedado pela Resolução 143, de setembro de 1987.

Já a autuada, pelo contrário, entende que a norma legal vigente à época dos fatos geradores não veda a prática comercial adotada, e nem acarreta a perda dos benefícios fiscais.

A legislação deve ser analisada e interpretada, desde logo.

Disposto está no artigo 7º e seu § 5º do Decreto-lei 288/67, com a redação que lhe deu a Lei nº 8.387, de 30/12/91, e, portanto, aplicável à situação retratada no auto vestibular:

> "art. 7º : **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, e **respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitas à exigibilidade do Imposto de Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados,** calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota "ad valorem", na conformidade do § 1º deste artigo,

> desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB.
>
> ....
>
> § 5º: **A exigibilidade do imposto sobre a Importação, de que trata o "caput" deste artigo, abrange** as matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem empregados no processo produtivo industrial do produto final, **exceto quando empregados por estabelecimento industrial localizado na Zona Franca de Manaus,** de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico, **na fabricação de produto que, por sua vez, tenha sido utilizado como insumo por outra empresa, não coligada à empresa fornecedora do referido insumo, estabelecida na mencionada região, na industrialização dos produtos de que trata o parágrafo anterior."**

Assim, à época dos fatos tidos por geradores das obrigações tributárias descritas no auto de infração vigia a regra referida, que determinava a exigência do Imposto de Importação somente quando o produto, fabricado na Zona Franca de Manaus, com insumos importados, sair dessa região para outra parte do Território Nacional. A exceção à incidência tributária se dá nos casos de os insumos empregados serem adquiridos de outro estabelecimento, não-coligado, situado na ZFM.

Vê-se, pois, que a situação disposta em lei se refere às **saídas** promovidas pelo produtor final do bem, da Zona Franca de Manaus para outra parte do território nacional. Portanto, a situação da coligação ou não das empresas envolvidas no processo de fabricação do equipamento ou da máquina, somente teria importância se a ação fiscalizadora tivesse recaído sobre a empresa promotora da saída dos produtos para outras regiões do território nacional, pois a ela é que afeta, diretamente, as disposições legais citadas.

Para poder ser exigido o Imposto de Importação sobre os insumos estrangeiros utilizados nos bens distribuídos fora da Zona Franca de Manaus, necessário era que a fiscalização verificasse a ocorrência dessas saídas e a existência ou não da coligação entre as empresas. Havendo saídas e havendo coligação, o Imposto de Importação deveria ser exigido.

Mas, apesar de aqui a situação retratada nos autos ser outra, já que a exigência se fundamenta na prática da venda de toda a produção da CRIATIVA para um único e exclusivo adquirente, estabelecido dentro da ZFM, o fato é que não restou comprovada a **relação de coligação** entre as empresas CRIATIVA e XEROX, a ensejar a aplicação do disposto no § 5º do artigo 7º do DL 288/67.

Tal como definido na Lei das Sociedades por Ações, artigo 243, § 1°, consideram-se coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

No caso presente, não há prova efetiva da "coligação" societária, já que não consta dos autos documento social retratando a participação de uma no capital da outra, com, pelo menos, 10% .

O fato de toda a produção da recorrente se destinar a outra empresa, não caracteriza "coligação" no sentido estrito, legal e societário do termo. E, como é cediço, a legislação tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado, para fins de imposição tributária.

Assim sendo, com base no § 5° do artigo 7° do DL 288/67, em sua nova redação, não há como se exigir os créditos tributários lançados no auto vestibular.

Entretanto, a autuação está fundamentada em uma suposta perda do benefício fiscal, pela recorrente, face toda a sua produção ter se destinado a um exclusivo adquirente. Essa prática comercial, segundo consta do auto de infração, é condenada pela legislação tributária nele indicada.

A autuação, baseada no disposto no item 11 da Resolução 143/87, pretende enquadrar a prática comercial praticada pela recorrente como monopsônica que deve ser desmotivada através da perda dos benefícios fiscais.

Sucede que a Resolução n° 143, de setembro de 1987, além de ser norma hierarquicamente inferior à constante do Decreto-lei 288/67, (com a redação que lhe deu a Lei 8.387, de 30 de dezembro de 1991), é a ela precedente, tendo sido, assim, revogada por inteiro, já que a matéria foi regulada integralmente no artigo 7° e §§ da Lei 8.387/91, que alterou o DL 288/67. É o que dispõe o § 1° do art. 2°, da Lei de Introdução ao Código Civil:

> "§ 1° : A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior."

Mas, ainda que assim não fosse, entendo que não decorre da Resolução 143 a imposição do imposto de importação para a recorrente, com base na situação retratada no auto vestibular, já que a regra é voltada para a comercialização da produção fora da Zona Franca de Manaus.

Dispõe a Resolução 143/87:

"...

Estabelecer que todo projeto aprovado ou que venha a sê-lo pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, deverá cumprir sob pena de cancelamento ou suspensão dos incentivos concedidos, as exigências abaixo, sem prejuízo das demais contidas nas Resoluções específicas:

.....

.....

11) - que a empresa **ao comercializar a respectiva produção no território nacional,** o faça através de faturamento direto a seus distribuidores, sendo vedado, sob quaisquer artifícios, centralizar as vendas em monopsonista coligado ou não ao grupo empreendedor instalado na Zona Franca de Manaus, exceção feita a filiais da empresa, onde haja necessidade, dentro da política comercial adotada, de centralizar a distribuição dos produtos."

Vê-se, pois, a situação prevista na legislação tributária que fundamenta o auto não encontra respaldo nos fatos colacionados, uma vez que, pelo que se extrai dos autos, a recorrente vendeu toda a sua produção dentro da Zona Franca de Manaus. A capitulação legal dada pela fiscalização, no auto vestibular, não se coaduna e não é pertinente à situação de fato, não havendo, por decorrência, como as exigências lançadas serem mantidas.

Outrossim, relevante se mostra o posicionamento da própria administração pública retratado na resposta COSIT 09, de 06/08/97, trazida aos autos através dos Memoriais apresentados pela recorrente, que traduz interpretação equivalente à defendida no presente voto, às normas legais enfocadas:

"11. Por outro lado, a Resolução nº 143/87, do Conselho de Administração da SUFRAMA, trata das operações de transferência de mercadorias industrializadas na Zona Franca de Manaus para outros pontos do Território Nacional-Internação da Zona Franca de Manaus - não se confundindo com o expresso pelo Decreto-lei nº 288/67.

12. O item 11 da citada Resolução tem o objetivo de evitar que a existência de determinadas práticas comerciais venham a prejudicar o desenvolvimento da região, principalmente a ser atingida com a concessão dos benefícios fiscais.

13. Dessa forma, o estabelecido na referida norma - item 11 da Resolução nº 143/87 - é inaplicável aos casos enquadrados na situação excetuada pelo § 5º do artigo 7º do Decreto-lei nº 288/67."

....

Conclusão:

15. Diante do exposto, no que se refere ao imposto de Importação, soluciono a presente consulta com base no § 5º do artigo 7º do Decreto-lei nº 288/67 e no item 11 da Resolução nº 143/87, do Conselho de Administração da SUFRAMA, esclarecendo que não há incidência do Imposto de Importação sobre as mercadorias importadas do exterior, empregadas por empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na fabricação de partes, peças, subconjuntos e outros insumos a serem utilizados em produto final igualmente industrializado na citada região, quando de sua saída para outros pontos do Território Nacional."

Por fim, há de se registrar que, ainda que devido fosse o Imposto de Importação, na situação retratada nos autos, o IPI lançado haveria de ser cancelado, já que as mercadorias produzidas da Zona Franca de Manaus, independente de seu destino, estão isentas do pagamento desse tributo, conforme art. 9º do DL 288/67, com a redação dada pela Lei 8.387/91:

> "art. 9º : Estão isentas do 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."

Por fim, cumpre trazer à colação precedente a respeito da questão, traduzido na ementa, ora transcrita, relativa ao Recurso 118.611, que teve como recorrente a empresa UNIVERSAL COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA., julgado pela C. Terceira Câmara deste Conselho de Contribuintes:

> "ZONA FRANCA DE MANAUS. INCENTIVOS FISCAIS. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. Inaplicável o disposto no item 11 da Resolução nº 143/87, do Conselho de Administração da SUFRAMA, para os casos de operações realizadas entre empresas situadas na Zona Franca de Manaus, vez que aquele dispositivo trata de exigência a ser cumprida quando da internação de produtos industrializados para outros pontos do Território Nacional."

Assim sendo e pelos fundamentos expostos entendo que não há como a situação descrita ser enquadrada na hipótese de incidência tributária prevista no § 5º

RECURSO N.° : 118.654
ACÓRDÃO N.° : 301-28.644

do art. 7° do DL 288/67 (com a redação da Lei 8.387/91. O disposto na Resolução 143/87 também não tem pertinência ao caso. Voto, pois, no sentido de ser integralmente provido o recurso apresentado às fls., cancelando-se as exigências lançadas no auto vestibular.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 1998

MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - Relatora