



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.006040/2001-89
SESSÃO DE : 10 de junho de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748
RECURSO Nº : 126.183
RECORRENTE : MICROSERVICE TECNOLOGIA DIGITAL DA
AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

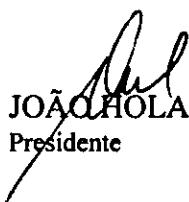
IPI – INDUSTRIALIZAÇÃO – ZFM.

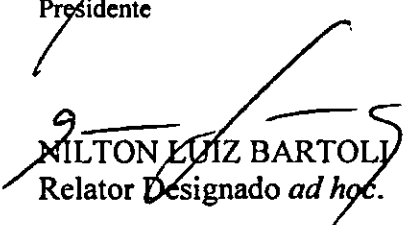
Preliminares afastadas na forma do voto vencido. Mérito: comprovado que a operação realizada pela empresa enquadra-se no processo produtivo básico mantido ao abrigo da SUFRAMA, mediante Parecer Técnico específico, apesar do entendimento divergente da SRF não há como negar-se à Recorrente o direito à isenção prevista no Decreto-lei nº 288/67.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, tomar conhecimento do recurso, para reconhecer a validade do arrolamento de bens imóveis proposto pela interessada e rejeitar as preliminares de nulidade; no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman, relator, Anelise Daudt Prieto e João Holanda Costa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Martins Leite Filho Cavalcante.

Brasília-DF, em 10 de junho de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado *ad hoc*.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IRINEU BIANCHI e PAULO DE ASSIS. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748
RECORRENTE : MICROSERVICE TECNOLOGIA DIGITAL DA
AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN
RELATOR *ad hoc*: : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata este processo de auto de infração lavrado contra a empresa identificada em epígrafe, conforme consta às fls. 04/07. Foi lançado o crédito tributário referente ao IPI no valor de R\$ 11.641.981,57, incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 29/06/2001.

A descrição dos fatos que levaram à autuação está à fl. 05, e afirma principalmente que:

a) Constatou-se que a atuada promoveu a internação do produto DISCO DIGITAL A LASER PARA ÁUDIO em desacordo com o PPB e com a legislação para a ZFM;

b) A Portaria Interministerial 185/93 faculta a terceirização de qualquer das etapas **a, b, c, d, e e f** de seu PPB em qualquer parte do território nacional, sendo que as etapas **g, h e i** devem ser executadas pela beneficiária dos incentivos em consonância com o estabelecido na literalidade da citada Portaria e com o conceito de PPB, que é o conjunto mínimo de operações no estabelecimento fabril;

c) Constatou-se que a atuada compra o DISCO DIGITAL sem embalagem, da empresa MICROSERVICE MICROFILMAGENS E REPRODUÇÕES TÉCNICAS LTDA, instalada em São Paulo, já com as etapas **a e f** realizadas;

d) A atuada possui máquinas e equipamentos adequados para cumprir todas as etapas do processo produtivo, porém no período de janeiro a outubro de 1996 não cumpriu a etapa h referente a parte de sua produção, tendo adquirido os estojos plásticos, relativos a essa parte, da empresa VAT - Vídeo Áudio Tape da Amazônia - estabelecida na ZFM, quando deveria injeta-los em seu estabelecimento, conforme previsto em seu PPB;

e) A interessada descumpriu o estabelecido em seu PPB, beneficiando-se irregularmente da isenção do IPI na internação do produto. Por essa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

razão foi lavrado o auto de infração, excluindo-se da tributação o quantitativo produzido dentro do estabelecido no PPB;

Em relatório anexo ao auto de infração (fls. 08/12), as autoridades apresentam os seguintes esclarecimentos principais:

f) O PPB aprovado pela SUFRAMA para a produção de Disco Laser, entre outros produtos, prevê benefícios fiscais devido ao interesse do projeto para o desenvolvimento regional;

g) A interessada goza de isenção do IPI, sujeitando-se à regra estabelecida pelo art. 9º, § 1º do DL 288/67, com a nova redação dada pela Lei 8.387/91; Essa nova redação dispõe que *"a isenção de que trata esse artigo, no que respeita aos produtos que devam ser internados em outras regiões do País, ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º deste Decreto-Lei"*. De acordo com o art. 7º, caput, do DL nº 288/67, é condição essencial, para o gozo do benefício, que os produtos atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico (PPB), estando definido, no § 8º do mesmo artigo o que são produtos industrializados na ZFM, entre os quais não se incluem as modalidades de acondicionamento e reacondicionamento, e estabelecendo que PPB é o conjunto mínimo de operações no estabelecimento fabril do beneficiário;

h) O PPB para o Disco Digital a Laser para Áudio, foi estabelecido pela Portaria Interministerial (PI) nº 185/93, sendo composto por nove etapas identificadas de "a" a "i". O parágrafo único do art. 1º admite a realização de qualquer das etapas de "a" a "f" em qualquer parte do território nacional por terceiros, preferencialmente os instalados na ZFM;

i) Após visitar as instalações fabris da empresa e efetuar análise documental, constatou-se que a empresa possuía, no período fiscalizado, máquinas e equipamentos adequados para o cumprimento das etapas g, h e i do PPB, e, atualmente, já está equipada para o cumprimento de todas as etapas. O seu processo de industrialização é desenvolvido terceirizando as etapas a a f, através de empresa instalada em São Paulo, e realiza as fases g, h e i no seu estabelecimento fabril;

j) Ocorre, porém, que no período de janeiro a outubro de 1996, a interessada não cumpriu a etapa h de parte de sua produção, tendo adquirido esses insumos já pontos da empresa VAT instalada na ZFM, o que contraria a PI, que determina que essa fase seja realizada no estabelecimento fabril da beneficiária dos incentivos. Assim, com relação a esse período (jan a out/96), por descumprir o seu PPB, a empresa perdeu o direito de permanecer no regime de isenção em relação aos Discos cujos estojos foram adquiridos nas condições relatadas;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Ainda na fase de fiscalização a interessada apresentou para justificar seu procedimento os seguintes argumentos:

- aumento de demanda do mercado de CD obrigou a empresa a adquirir estojos na ZFM;
- Parecer Técnico nº 005/93 da SUFRAMA, em resposta a consulta da empresa OBJETIVA S/C LTDA;
- Ofício nº 4.472/97 da SUFRAMA em resposta a correspondência enviada por uma empresa similar instalada na ZFM.

Destaca-se do Parecer Técnico a interpretação de que a PI 185/93 não proíbe a terceirização de qualquer das etapas por empresas estabelecidas na ZFM, permitindo mesmo que as etapas de a a f possam se realizar em qualquer parte do território nacional, apenas dando preferência, nesse caso, às indústrias instaladas na ZFM. Entende a Divisão da SUFRAMA que expediu o Parecer que os textos legais devem ser interpretados literalmente e por analogia, o agente público deve orientar seus atos administrativos, assim não vê óbices legais ao fato de uma empresa com PPB estabelecido pelo Poder Executivo e aprovado na SUFRAMA terceirizar parte desse processo dentro da própria área da ZFM delimitada pelo DL 288/67, visto que esse procedimento é universalmente aceito no meio produtivo e é de transformação industrial. Assim concluiu que as etapas g, h e i obrigatoriamente deverão ser realizadas dentro da ZFM por empresas cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA, e que cumpram o processo produtivo básico estabelecido pelo Decreto 788/93.

A fiscalização se pronunciou sobre o Parecer Técnico 005/93 expedido pela Divisão de Análise e Acompanhamento de Projetos Industriais da SUFRAMA:

- Concordam que a legislação que trata de isenção se interpreta literalmente, porém não cabe falar-se em analogia para esses casos (art. 111, CTN). Sendo assim, a PI delimitou literalmente o que pode ser terceirizado e o que não pode, para a consecução do PPB. Ao destacar no parágrafo único do art. 1º a admissão de realização das etapas de "a" a "f" em qualquer parte do território nacional por terceiros, preferencialmente os instalados na ZFM, obviamente não admite a realização das outras etapas "g", "h" e "i" fora do estabelecimento fabril beneficiário da isenção;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

- É princípio consagrado de que em matéria isencional, o que não está expressamente permitido no texto legal, é proibido. Portanto, equivocou-se o parecerista na sua conclusão. Na alínea "b" do § 8º do art. 7º do DL 288/67 se define o PPB como sendo o conjunto mínimo de operações no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto, o que corrobora o disposto na PI;
- Admitindo-se, só para argumentar, que assistisse razão ao Parecer; uma empresa se instalaria na ZFM, com benefícios fiscais, sem necessitar cumprir absolutamente nada do proposto no seu PPB, uma vez que as etapas a a f seriam realizadas em qualquer parte do território nacional e as demais etapas poderiam ser transferidas a terceiros na ZFM. Assim, naquele raciocínio, usando-se de analogia, o que não é admissível em matéria isencional, conceder-se-ia o privilégio de incentivar uma revendedora de produtos fabricados por terceiros, levando nítida e indevida vantagem em relação às indústrias que efetivamente desenvolvessem seus projetos.

Ao final o auto de infração explicita o enquadramento legal das infrações, tendo sido anexados demonstrativos de multa, juros de mora e apuração dos débitos (fls. 13/32). Estão também anexadas aos autos às fls. 57/66, cópias das notas fiscais emitidas pela empresa VAT.

A impugnação foi tempestiva e, em breve síntese, abordou os seguintes aspectos:

I - Preliminar de Decadência.

O auto de infração foi lavrado em 30/07/2001, e, assim, os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a outubro de 1996 estão atingidos pela decadência, posto que transcorridos mais de cinco anos do nascimento do direito de lançar, conforme o art. 150, § 4º, estando o crédito extinto por força do art. 156, inciso VII do CTN.

II - Mérito.

Incompetência da fiscalização da SRF para questionar os atos da SUFRAMA.

Na ZFM compete à SRF atuar em conjunto com a SUFRAMA quanto ao acompanhamento do cumprimento das condições estabelecidas para cada contribuinte, seja por força normativa, seja por força do PPB a que se obrigam. Não se questiona a competência do auditor fiscal para fiscalizar e exigir tributos, mas não lhe

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

cabe questionar os atos emanados da SUFRAMA, que é órgão competente para conceder e gerir os benefícios fiscais na ZFM. A fiscalização da SRF extrapolou sua missão quando ignorou e desconsiderou que a contribuinte agiu sob orientação do Parecer SUFRAMA 05/93, imputando-lhe o recolhimento de tributos com multa e juros. Cita manifestações judiciais e administrativas acerca da competência da SUFRAMA;

III - Do PPB.

1) o projeto foi aprovado através da Resolução 404/93, tendo efetuado todos os investimentos necessários. Da PI 185/93 que fixou o PPB para a fabricação do Disco Digital a Laser para Áudio, verifica-se que as etapas estão divididas em dois grupos: as etapas "a" a "f", **que podem ser terceirizadas com empresas em qualquer parte do território nacional, com preferência para as localizadas na ZFM, e as etapas "g" a "i", que, se não forem realizadas no próprio estabelecimento fabril, somente podem ser terceirizadas com empresas localizadas na ZFM;**

2) O que há na PI é uma distinção entre as etapas que podem ser terceirizadas fora da ZFM e aquelas que somente podem ser terceirizadas com empresas localizadas na ZFM. Em momento algum existe proibição de terceirização de etapas constantes do PPB. Essa interpretação se coaduna com a finalidade precípua da ZFM, criação de benefícios que visam a criar um centro industrial, comercial e agropecuário para fomento da região;

3) Esse entendimento foi confirmado no Parecer SUFRAMA 05/93, no qual se interpretou a PI 185/93, dirimindo dúvidas quanto à possibilidade de terceirização de etapas do PPB;

4) No período questionado a impugnante aumentou consideravelmente sua produção, tendo necessitado de adquirir parte dos estojos plásticos da VAT, instalada em Manaus e cumpridora do PPB. É inconcebível penalizar o contribuinte por ter produzido quantidade maior do que a prevista, tendo propiciado mais investimentos em insumos, matérias-primas e mão-de obra. Ademais, quando necessitou de mais estojos, recorreu a uma empresa localizada na ZFM, detentora de benefício fiscal e cumpridora de PPB;

5) Por vezes o fisco tem autuado beneficiários de redução do imposto de renda, por terem produzido mais do que o projetado, punindo pelo bom desempenho. O Conselho de Contribuintes vem decidindo que o excedente de produção também está amparado pela isenção de imposto de renda, segundo a tese de que quanto maior o volume da produção alcançado, tanto mais satisfeito o objetivo que motivou o incentivo;

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

6) O Decreto-lei 288/67 quando conceitua o PPB diz que é o conjunto mínimo de operações no estabelecimento fabril. A fiscalização ampliou indevidamente o conceito, acrescentando "...no estabelecimento fabril do beneficiário". A lei não exigiu que o estabelecimento fosse o do beneficiário dos incentivos. Quando a lei dispõe que as operações deverão ser realizadas no estabelecimento fabril, utilizou puro pleonismo, pois sendo produto produzido por uma indústria, o estabelecimento jamais poderia ser outro senão o fabril;

7) Se prevalecesse a interpretação do Fisco, resultaria em não se considerar as etapas de "a" a "f" como etapas do PPB, pois a PI 185/93 admite que essas etapas podem ser realizadas não apenas fora do estabelecimento fabril, mas mesmo fora dos limites da ZFM;

8) É importante observar que, mesmo terceirizando etapas, conforme lhe faculta a PI, ainda assim efetua etapas que caracterizam a industrialização, em seu conceito aplicável à ZFM. Mesmo quando necessitou terceirizar uma pequena parte de sua produção, correspondente à etapa h, ainda assim foi por ela praticada a industrialização, posto que, conforme se constata por fotos anexadas aos autos, vê-se que ao proceder à montagem dos estojos plásticos em suas diversas etapas, atende ao conceito de industrialização aplicável à ZFM. Normalmente a impugnante desenvolve a etapa h em seu próprio estabelecimento, entretanto, em determinado período, houve a necessidade de terceirizar parte daquela etapa, tendo, no mesmo período, produzido estojos plásticos;

9) Em decorrência de denúncias acerca de descumprimento de PPB por empresas da ZFM, constituiu-se uma Comissão Externa da Câmara dos Deputados, para que fizesse um levantamento relativo ao PPB praticado no período de 17/12/96 a 17/01/97, tendo depois se estendido até 30/04/97. A Comissão atestou que a impugnante cumpria o determinado no PPB, com a concentração das etapas "a" a "f" em São Paulo e as demais em Manaus, além de ressaltar os benefícios sociais gerados pela empresa;

IV - Da taxa SELIC.

Foi considerada ilegal e inconstitucional como índice corretivo de débitos fiscais.

V - Multa de Ofício.

Ainda se fosse verdadeira a alegação do Fisco sobre o tributo exigido, deveria ser afastada a aplicação da multa, com base nos artigos 155 e 179 do CTN, uma vez que havia isenção condicionada, que teria sido cancelada por

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

descumprimento do PPB. Como não houve dolo ou simulação, na pior das hipóteses caberia o pagamento do imposto acrescido dos juros de mora, mas sem a penalidade.

Requer seja o lançamento julgado improcedente, em face da decadência e das demais razões de mérito, protestando por todas as provas admitidas em direito.

A DRJ/Recife, por meio do Acórdão 01.544/2002, decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar a decadência e quanto às demais questões, considerar procedente o lançamento.

Os principais pilares dessa decisão podem ser assim resumidos:

I - Sobre a alegação de Decadência.

Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, somente se aperfeiçoam com o pagamento do imposto antes do exame pela autoridade administrativa, considerando-se não efetuados tais atos quando praticados em desacordo com o Regulamento; é o que prescrevem os artigos 56 e 57 do RIPI/82. Da mesma forma o art. 58 do Regulamento estabelece, como premissa para que haja homologação do lançamento, a antecipação do pagamento do imposto. Quando o sujeito passivo não antecipa pagamento do imposto, mesmo que em parte, não há que se falar em lançamento por homologação. É vasta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes nesse sentido, e também a mais recente do STJ (decisões citadas às fls. 362/363).

Por isso se afasta a regra especial prevista no art. 150 do CTN, para se aplicar a contagem do prazo quinquenal pela regra geral de decadência esculpida no art. 173, inciso I do CTN, conforme prescreve o art. 61, inciso II do RIPI/82. No presente caso para o período de apuração entre janeiro e outubro de 1996, o termo inicial para o prazo decadencial tem início em 1/1/1998, e o termo final se esgotaria em 1/1/2003, e o auto de infração foi lavrado em 30/07/2001. É improcedente a alegação de decadência.

II - Da Competência da fiscalização da SRF.

a) Competência institucional.

Alega a impugnante que a competência para a fiscalização dos incentivos fiscais da ZFM, incluindo a aplicação de penalidades é da SUFRAMA. Assim diz que tendo agido conforme orientação do Parecer nº 05/93, não poderia a fiscalização da SRF ter efetuado o lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Esclareça-se que a autuação teve por origem o descumprimento do PPB relativamente a determinada quantidade de produtos e em certo período de apuração. A fiscalização não desqualificou o PPB estabelecido na PI 185/93, tendo a autuação se centrado especificamente na quantidade de produtos saídos do estabelecimento sem o cumprimento do PPB na sua fabricação. Portanto, o produto fabricado pela interessada continuou a gozar da isenção do IPI, desde que, por tratar-se de direito condicionado, tenham sido atendidas as condições exigidas para a concessão e manutenção do incentivo.

À SUFRAMA cabe aprovar o PPB e administrar incentivos fiscais, inclusive reconhece-los na forma da lei. Mas sua competência restringe-se a aspectos outros que não os concernentes à fiscalização tributária, que esta é da alçada exclusiva da SRF, a quem cabe assegurar a garantia do crédito tributário. Veja-se a respeito o que dispõe o art. 12 do Decreto 61.244/67 que regulamentou o Decreto-lei 288/67. O RIPI aprovado pelo Decreto 2.637/98 estabelece a competência da SRF para fiscalizar IPI, por seu turno o Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF 259/2001 não deixa dúvidas a respeito.

Portanto não compete à SUFRAMA fiscalizar as empresas beneficiadas por benefícios fiscais no que respeita aos aspectos tributários, essa é exclusiva da SRF.

As manifestações da SUFRAMA relatadas pela impugnante foram decorrentes de consultas indevidamente dirigidas àquela Autarquia, visto que se tratando de matéria tributária, as consultas devem ser dirigidas à SRF, que é o órgão incumbido de administrar e fiscalizar o IPI, bem como interpretar a legislação que lhe é atinente.

b) Competência funcional para a lavratura do auto de infração.

A competência para a constituição do crédito tributário está prevista, em caráter geral, no art. 142 do CTN. O art. 194 do CTN, por sua vez, remete à legislação tributária a incumbência de regular a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização. A matéria se acha disciplinada no Decreto 3.611/2000, art. 1º, *caput* e inciso III.

Especificamente quanto ao IPI, o RIPI prevê que a fiscalização do tributo compete aos Auditores Fiscais da Receita Federal, cuja atuação alcançará inclusive as pessoas que gozarem de imunidade condicionada ou de isenção (Art. 407).

Acrescenta-se apenas como reforço de argumentação que o Parecer COSIT 53/1999 tratando de matéria semelhante à que se discute agora, tratou de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

responder à seguinte questão: *"É competente a SRF para fiscalizar os atos concessórios considerados adimplidos pela SECEX? (...) Poderia o problema ser resolvido, a exemplo do BEFIEEX, com a inclusão no relatório, da expressão 'sujeito à fiscalização da SRF?'"*.

A transcrição está às fls. 367/369, mas a conclusão confirma a competência da SRF para a aplicação e fiscalização do regime de drawback e afirma que à SECEX compete a concessão do drawback, ou seja, a SECEX é o órgão responsável pelo controle administrativo. Constatado que o Relatório final da Comprovação de Drawback, encaminhado pela SECEX à SRF para comprovar o adimplemento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do regime de drawback, diverge dos dados apurados nos livros e documentos fiscais analisados em procedimento de fiscalização, será lançado o imposto, eventualmente devido, acrescido da penalidade cabível e demais acréscimos legais".

III - Do PPB.

A isenção do IPI na ZFM foi estatuída através do Decreto-Lei 288/67 com a redação dada pela Lei 8.387/1991 quanto ao art. 9º, § 1º, que estabelece principalmente que a isenção ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º desse Decreto-lei.

O art. 7º citado estabelece como requisitos, a aprovação de projeto pela SUFRAMA e a fabricação dos produtos de acordo com o PPB:

*"Art. 7º. Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo (...), quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre 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).
(...)"*

§ 7º. A redução do Imposto sobre Importação, de que trata este artigo, somente será deferida a produtos industrializados previstos em projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

I-.....

II-.....

§ 8º. Para os efeitos deste artigo, consideram-se:

(...)

b) processo produtivo básico é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto (grifo do relator da DRJ).

O Decreto 783/93, art. 5º, estabeleceu que o PPB, para os produtos nele não incluídos, seria fixado por meio de portaria interministerial. O PPB para o produto "Disco Digital a Laser" foi estabelecido pela PI 185/93, cujo art. 1º se traslada:

"Art. 1º. Estabelecer para o produto Disco Dig....., industrializado na Zona Franca de Manaus, o seguinte processo produtivo básico:

a

b

c

d

e

f

g. teste de áudio;

h. injeção do estojo plástico; e

i. colocação do disco e do material gráfico no estojo e embalagem final.

Parágrafo único. Para o cumprimento do disposto neste artigo, será admitida a realização de qualquer das etapas constantes das letras "a" a "f" em qualquer parte do Território Nacional, por terceiros preferencialmente os instalados na Zona Franca de Manaus.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

(...)"

Toda a querela gira em torno da etapa de execução "h", correspondente à injeção do estojo plástico.

Para a defendente as etapas de "a" a "f" podem ser terceirizadas, sendo que preferencialmente com empresas situadas na ZFM, enquanto as demais etapas "g", "h" e "i" também podem ser terceirizadas, porém somente com empresas localizadas na ZFM. Sustenta, pois, que não descumpriu o PPB.

De outro lado a fiscalização entende que a terceirização da etapa "h" implica descumprimento do PPB estabelecido para o produto em causa, posto que somente as etapas de "a" a "f" poderiam ser terceirizadas.

A resposta sobre se a terceirização da etapa "h" caracteriza ou não descumprimento do PPB, resolve a lide.

A fiscalização concluiu que a regra geral é a fabricação pela própria empresa beneficiária da isenção, sendo a terceirização uma exceção a ser literalmente consignada na legislação. Assim, se a PI não contivesse o preceito de exceção contido no supracitado parágrafo único, nenhuma etapa poderia ser terceirizada, nem mesmo com empresas instaladas na ZFM, pois todas as etapas teriam que ser executadas pela empresa beneficiária da isenção.

A impugnante buscou argumentar sob diferente enfoque, diz que a regra geral é a fabricação por empresa instalada na ZFM, não necessariamente o estabelecimento beneficiário da isenção, sendo a exceção a faculdade de terceirizar parte do PPB com empresas não instaladas na ZFM. Donde infere que se não houvesse a excepcionalidade veiculada naquele parágrafo único, quaisquer etapas poderiam ser terceirizadas, desde que por empresas instaladas na ZFM.

Observe-se a definição normativa de PPB: "processo produtivo básico é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto".

Daí já resulta razão às autoridades fiscais, pois que no Decreto-lei 288/67, a norma geral prevê a produção no estabelecimento beneficiário da isenção. A norma diz no estabelecimento fabril, e não em estabelecimento fabril. Ao especificar a fabricação no estabelecimento, tratou o legislador de individualizar o estabelecimento ao qual caberia cumprir o PPB, vale dizer, o estabelecimento pretendente do benefício. Trata-se do conjunto mínimo de operações realizadas pelo estabelecimento, e não por estabelecimento fabril.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Ademais é óbvio que ao estabelecer os requisitos para a concessão de isenção, o legislador se dirige especificamente ao estabelecimento que pleiteia o benefício, entre os quais se encontra a aprovação de projeto pela SUFRAMA.

A conclusão é de que a regra geral para cumprimento de um PPB é a de que todas as etapas devem ser realizadas pelo estabelecimento beneficiário da isenção, em face do que somente se admitem as exceções expressamente permitidas em norma específica.

Se, porventura, dúvidas ainda remanescem a tal conclusão, haverão de se dissipar pela análise sistemática.

Analisemos um outro ato estabelecedor de PPB:

Resolução nº 2, de 19 de março de 1999.

"Art. 1º. Fica estabelecido como Processo Produtivo Básico para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, constantes do Anexo, o conjunto de operações ali discriminadas.

Parágrafo único. Todas as etapas do Processo Produtivo Básico deverão ser realizadas na Zona Franca de Manaus.

.....

Art. 3º. Para o cumprimento do disposto nesta Resolução será admitida a realização por terceiros, na Zona Franca de Manaus, de atividades ou operações inerentes ao atendimento às etapas de produção estabelecidas.(g.n)
(...)"

A exegese da impugnante é a de que como regra geral quaisquer etapas de um PPB podem ser terceirizadas, desde que por empresas localizadas na ZFM, supõe que tal permissão já estaria previamente autorizada pelo Decreto-lei 288/67. Dessa forma, no caso em demanda, o parágrafo único do art. 1º da PI 185/93 ter-lhe-ia permitido terceirizar as etapas "a" a "f" com empresas localizadas em Qualquer região do País, sendo-lhe vedada a terceirização das demais etapas com empresas fora da ZFM.

Ora, se assim fosse, se já houvesse autorização prévia na norma geral para a terceirização, desde que com empresas da ZFM, então como se explicaria a Resolução acima reproduzida, que expressamente dispõe sobre a admissão de terceirização por empresas da ZFM? Sob pena de ofensa ao princípio de que a lei não tem expressões supérfluas, a única conclusão possível é a de que a terceirização na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

ZFM não está previamente autorizada na regra geral, carecendo, pois, caso a caso, de norma específica a permiti-la.

Traga-se a lume a PI nº 668/1994 que trata do PPB para o produto BICICLETA, com câmbio acima de cinco marchas, industrializado na ZFM:

“(....)”

Art. 3º. Para o cumprimento do disposto nesta Portaria será admitida a utilização de peças e subconjuntos industrializados por terceiros no País, exceto quando determinada a sua realização na Zona Franca de Manaus

Parágrafo Único. Para a realização das etapas mencionadas nos incisos II a V do art. 1º, será admitida a utilização de peças e subconjuntos industrializados por terceiros na Zona Franca de Manaus.

(....) ” (g.n.)

O que se evidencia do exame das normas colacionadas é que, conforme interpretação abraçada neste voto, a regra geral não autoriza, *a priori*, a terceirização das etapas, sendo necessário, caso a caso, um comando específico a admiti-la, mesmo que com empresas localizadas na ZFM. Ou seja, no silêncio da norma específica, nenhuma terceirização será admitida.

Voltando ao caso concreto, a terceirização foi expressamente admitida apenas para algumas etapas, as correspondentes às letras “a” a “f”, com preferência para as empresas localizadas na ZFM. Se o legislador pretendesse admitir a terceirização das demais etapas, ainda que com empresas localizadas na ZFM, tê-lo-ia consignado expressamente na norma, como o fez no caso da PI 668/94, acima examinada. Assim, silente a norma quanto às etapas “g”, “h” e “i”, fica evidente, conforme demonstrado, a inadmissibilidade de sua execução por terceiros, ainda que parcialmente, onde quer que se localizem.

Não se trata de questionar se há ou não proibição expressa para a terceirização, mas sim de constatar que se não há permissão expressa, vedada está a terceirização.

A impugnante, ao terceirizar a etapa “h”, descumpriu o PPB estabelecido na PI 185/93, gozando indevidamente, por consequência, da isenção do IPI para determinada quantidade de produtos saídos do estabelecimento no período fiscalizado.

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Por fim, a impugnante equivoca-se ao afirmar que teria sido penalizada por fabricar mais produtos do que o previsto. Evidentemente a infração cometida não se relaciona com o volume da produção, mas sim com os requisitos exigidos para a produção. Houvesse a empresa realizado a produção com observância dos requisitos, toda a quantidade produzida, mesmo a superior à porventura prevista, estaria beneficiada com o favor fiscal.

IV - Da taxa SELIC.

A base legal para a exigência dos juros de mora equivalentes à taxa SELIC está no art. 61, § 3º da Lei 9.430/96.

A arguição da impugnante é de ilegalidade e inconstitucionalidade, porém, como se sabe, são questões que escapam à alçada da autoridade administrativa, que não tem competência para examinar a validade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico. Tal competência é privativa do Poder Judiciário.

A cobrança dos juros de mora na forma da autuação está alicerçada em dispositivo legal em pleno vigor.

V - Da Multa de Ofício.

A impugnante clama pelo afastamento da multa de ofício com base nos artigos 155 e 179 do CTN.

Contudo a hipótese prevista nas referidas normas não tem aplicação no caso concreto, porquanto não houve, conforme já se esclareceu, revogação do ato concessório da isenção para o produto da impugnante, que continuou em pleno vigor. O caso dos autos refere-se tão-somente a determinada quantidade de produtos fabricados sem observância dos requisitos previstos para o benefício, aos quais deu a contribuinte saída do seu estabelecimento sem o devido lançamento do imposto. A penalidade para esta infração está prevista no art. 80 da Lei 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/96.

Portanto é de ser mantida a cobrança da multa de ofício.

Inconformada, a empresa interessada apresentou tempestivamente seu recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes conforme consta às fls. 396/427, do qual a seguir destacaremos as principais alegações, lembrando que evitaremos repetir aquelas que já constavam da impugnação e já foram relatadas.



RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Requer, em preliminar, que o lançamento seja anulado. Caso sejam afastadas as razões de nulidade apresentadas, que seja dado provimento ao recurso pelas demais razões de mérito. Por fim, na hipótese, só admitida para argumentar, de manutenção do lançamento, requer a exclusão das multas e da aplicação da taxa SELIC para cobrança dos juros.

I) Das Preliminares.

I.1) Erro essencial no lançamento/afronta ao P. da Legalidade e Cerceamento de Defesa.

I.2) Erro na capitulação legal/afronta aos P.da Tipicidade e da Verdade Material.

I.3) cerceamento de defesa e inexistência do fato gerador.

Da primeira questão explicita: A partir da expressão contida no auto de infração à fl. 05: *"Tendo em vista que a empresa injetou parte de sua produção no período e na impossibilidade de se identificar com exatidão... optou-se com concordância da fiscalizada, por utilizar-se um sistema..."*.

Acusa, então, a recorrente que pelas palavras da fiscalização deveria se vislumbrar um fato inovador do Direito tributário, qual seja **"uma base de cálculo negociada."**

Cita a doutrina para concluir que a determinação da base de cálculo é prevista na lei, não existindo margem de liberdade para o agente que pratica o lançamento. Assim aponta a impossibilidade de uma base de cálculo estabelecida contratualmente entre a fiscalização e a autuada, afrontando o Princípio da Legalidade e eivando de nulidade o lançamento.

Da segunda questão afirma: O lançamento que formaliza o crédito tributário e o torna exigível é ato vinculado e deve reportar-se exatamente à previsão legal que coincide com o fato descrito e que deverá estar necessariamente previsto em lei.

A capitulação legal de embasamento da autuação foi o art. 9º, § 1º c/c art. 7º, caput, § 8º, alínea "b" do Decreto-lei nº 288/67, com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei 8.387/91 c/c a PI 185/93. No entanto, cotejando-se a legislação indicada com os fatos apontados, não há como estabelecer nexos entre eles.

Destaca que: 1) o requisito contido no art. 7º do Decreto-lei é **"...desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo**

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

produtivo básico...”. A *mens legislatoris* é o de favorecer, incrementar as atividades de industrialização local, ou seja, dentro dos limites da ZFM. Não ocorreu diferente.

2) O § 8º do mesmo artigo define o que se consideram produtos industrializados, e também aí não há possibilidade de qualquer liame entre os atos praticados pela Recorrente que possam configurar infração ao mencionado § 8º. A letra “b” do referido parágrafo define PPB no estabelecimento fabril. O texto da norma trata genericamente de operações típicas do estabelecimento fabril, sem se dirigir ao estabelecimento da interessada no processo.

Conclui que do cotejo entre a Norma e a situação fática inexistente qualquer vínculo que pudesse ensejar a autuação. Da ofensa aos Princípios da Tipicidade e da verdade material deve decorrer o cancelamento da autuação.

O princípio da Verdade Material, predominante no PAF, orienta no sentido de que se deve buscar descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador.

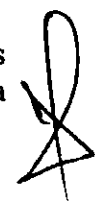
A terceira questão preliminar busca explicitar ocorrência de cerceamento de defesa e a inexistência de fato gerador.

Diz que da leitura atenta do parágrafo único do art. 1º da PI nº 185/93 conclui-se inarredavelmente que **não existe fato gerador**. Argumenta a partir do ensinamento do Prof. Souto Maior Borges que toda norma jurídica se decompõe em uma hipótese de incidência (hi) e uma regra de conduta. A incidência da regra jurídica é infalível, mas somente ocorre depois de realizada a sua “hi”. Ao invocar o art. 9º, § 1º e o art. 7º, *caput*, § 8º, b, faz aplicar uma norma isentiva e a integração das normas capituladas no embasamento legal da autuação com a da PI só contribui para favorecer a recorrente.

Somada esta conclusão com as demais nulidades apontadas, não se pode deixar de constatar que ocorre também cerceamento de defesa. Se a base de cálculo resultou de um pretense acordo entre as partes, se a quantia devida é incerta e não sabida porque fruto de ‘acordo’ não pode a vaguidade e incerteza quanto à base de cálculo presidir o lançamento.

II) Da Decadência.

O auto de infração foi lavrado em 24/07/2001, relativamente a fatos ocorridos no período entre 10/01/96 e 20/07/96. Farta jurisprudência relativamente a IPI, estabelece o prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador.



RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

III) Demais questões de mérito.

O cerne da autuação situa-se numa única questão: teria a empresa deixado de cumprir o PPB ao adquirir, no período indicado, os estojos plásticos de outra empresa, ainda que localizada na ZFM?

Em síntese são as condições:

1. Pela PI 185/93, art. 1º, foi estabelecido o PPB para o produto em causa, industrializado na ZFM, conforme as etapas a, b, c, d, e, f, g, h, i.

2. No parágrafo único do art. 1º admite-se a realização de qualquer das etapas das letras "a" a "i" (no texto da PI está "f" e não "i"), **em qualquer parte do território nacional**, por terceiros preferencialmente os instalados na ZFM.

Portanto, a redação do art. 1º e seu parágrafo único deixam claro que o mesmo se volta para o atingimento do objetivo proposto de incremento das atividades produtivas na ZFM. Ficou determinado que as etapas "a" a "i" poderiam ser realizadas "em qualquer parte do Território nacional, por terceiros preferencialmente os instalados na ZFM".

Veja-se que a principal condição includente/excludente é: **"realizado ou não na ZFM e não o fato da possível terceirização**, sendo este um plus acrescentado à possibilidade de realização de etapas fora da ZFM".

3. O Parecer Técnico nº 005/93 da DIPI/DEPRO/SAP da SUFRAMA em resposta a consulta formulada afirma que entende que não há impedimento legal a que uma empresa com projeto aprovado na SUFRAMA, com PPB estabelecido pelo poder Executivo, terceirize parte desse processo dentro da área da ZFM. Foi com base nesse Parecer, emanado do órgão incumbido de apreciar a questão que a recorrente terceirizou parte de sua produção, e foi justamente por este fato, em que agiu sob amparo de consulta dirigida ao Órgão competente, que a recorrente foi autuada. A recorrente agiu pautada na lei e por orientação específica e não pode ser penalizada, pois infração não houve.

No Acórdão 202-12.763 do Segundo Conselho de Contribuintes estabeleceu-se como inquestionável a primazia legal da SUFRAMA para dispor e fiscalizar a observância do PPB para os produtos industrializados na ZFM.

Com referência à multa, decorre de infração, o que não é o caso. Não tendo ocorrido infração, incabível a multa. Acrescente-se que ainda que tivesse ocorrido infração - e não ocorreu - estariam ausentes o dolo ou a simulação e, assim sendo, descabe também por esta razão a aplicação da multa de ofício.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Sobre a cobrança de juros, verifica-se a impossibilidade de aplicação de juros superiores a 12% ao ano, por expressa vedação constitucional. Mesmo que se admita que essa limitação dependa de ato legislativo para vigorar, não é lícito admitir-se que a legislação editada após a vigência da Carta Magna de 1988 faça tábula rasa da vedação instituindo cobrança de juros em taxas superiores a 1% ao mês. TR, TRD e SELIC têm natureza remuneratória, atuam como pagamento pelo uso do dinheiro. Dessa forma a sua aplicação aos tributos vencidos ofende aos conceitos jurídico e econômico de juros, traduzindo ofensa ao CTN e à CF/88.

A recorrente, apresentou, para arrolamento, bens móveis representados por máquinas descritas à fl. 482 estimadas em R\$ 4.241.227,90, montante que supera o valor equivalente a 30% do crédito tributário em discussão. A Alfândega da Receita Federal no Porto de Manaus expediu a intimação nº 037/2002, para que a empresa apresentasse por meio de certidões negativas de registro de imóveis, a comprovação de não ser proprietária de bens imóveis, posto que a legislação estabelece uma preferência de arrolamento para garantia recursal de bens imóveis, e somente se não houver é que se poderá aceitar outros bens e direitos integrantes do ativo permanente. A intimação ressalta que até aquela data (13/08/2002) foram apresentadas apenas as certidões referentes a três dos quatro Cartórios existentes.

Em resposta à intimação a recorrente afirma às fls. 488/492, que possui apenas um imóvel que consta como garantia no Contrato de Financiamento BNDES e do qual não pode dispor para a garantia recursal. Por outro lado, é possuidora de dezenas de bens imóveis que totalizam o valor de R\$ 31.000.000,00. Além disso, a IN SRF 26/2001 instrui sobre a preferência, não dita uma obrigação. O Decreto 3.717/01 também não impõe de arrolamento de bens imóveis, estabelece uma preferência mas não exclui a possibilidade de que se faça com outros bens que não imóveis. O art .6º, § 2º do mesmo decreto deixa claro:

"Art .6º. (...)

§ 2º Na hipótese de a pessoa jurídica não possuir imóveis passíveis de arrolamento, segundo o disposto no parágrafo anterior, deverão ser arrolados outros bens integrantes do seu ativo permanente".

Consta à fl. 510 encaminhamento feito pela DRF/Manaus ao Cartório de Títulos e Documentos e Registros Especiais, do Extrato de Bens e Direitos para arrolamento, para efeito de averbação da garantia apresentada em bens móveis.

Antes de encaminhar o processo à DRJ para que providenciasse sua remessa ao Conselho de Contribuintes, a Secat/ALF/MNS emitiu despacho segundo o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

qual entende que a falta de arrolamento do bem imóvel que o recorrente possui, significa ausência de pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário.

Veja-se o art. 184 do CTN:

“Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data de constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis”.

Afirma que o art. 184 do CTN não permite que se acate a alegação de impossibilidade de dar em garantia ao crédito tributário o seu bem imóvel, por motivo de haver cláusulas impeditivas e de inalienabilidade contidas em contrato particular de financiamento, e somente a lei pode declarar a inalienabilidade ou impenhorabilidade de um bem, que o bem imóvel no caso concreto não se enquadra nas condições descritas pela lei

Entende que sendo possível identificar bens imóveis pertencentes ao contribuinte à época do arrolamento, a estes bens deve ser dada preferência, podendo nesse caso ser recusado o arrolamento de outros bens ou direitos.

Contudo, em que pese a falta de arrolamento do bem imóvel pelo contribuinte, entendeu que a ausência de pressuposto de admissibilidade para o recurso voluntário é da competência do Conselho de Contribuintes, órgão estranho à estrutura da SRF, e assim propôs o encaminhamento dos autos.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

VOTO VENCEDOR

Adoto o Relatório de fls., a fim de evitar tautologia, bem como, parte do voto vencido do Ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, no que tange às preliminares, por bem fundamentado.

No mérito, a fiscalização, assim como a Autoridade Julgadora de primeiro grau, confirmam que a Recorrente descumpriu o processo produtivo básico aprovado pela SUFRAMA, entendendo que, no processo de industrialização do seu produto – Disco Digital a Laser para Áudio - o contribuinte não cumpriu adequadamente todas as etapas do PPB, notadamente a etapa “h” da Portaria Interministerial 185/93, por ter terceirizado esta etapa produtiva, no período de janeiro a outubro de 1996, à empresa VAT – Vídeo Áudio Tape da Amazônia, também estabelecida na ZFM, da qual adquiriu estojos plásticos prontos, apesar de dispor das máquinas e equipamentos necessários ao cumprimento de todas as nove etapas do processo produtivo.

Vejam, então, o que estabelecem os diplomas legais pertinentes ao tema:

Em primeiro lugar, o Decreto-Lei nº 288, de 18/02/67, que “Altera as disposições da Lei n. 3.173, de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus”, com as alterações e a nova redação produzidas pela Lei nº 8.387, de 30/12/91, estabelece:

“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.

§ 1º - A isenção de que trata este artigo, no que respeita aos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, que devam ser internados em outras regiões do País, ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no artigo 7º deste Decreto-Lei.

“Art. 7º - A redução do Imposto de Importação de que trata este artigo, somente será deferida a produtos industrializados previstos em projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA que:

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

I – se atenha aos limites anuais de importação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, constantes da respectiva resolução aprobatória do projeto e suas alterações;

II – objective:

- a) o incremento de oferta de emprego na região;**
- b) a concessão de benefícios sociais aos trabalhadores;**
- c) a incorporação de tecnologias de produtos e de processos de produção compatíveis com o estado da arte e da técnica;**
- d) níveis crescentes de produtividade e de competitividade;**
- e) reinvestimento de lucros na região; e**
- f) investimento na formação e capacitação de recursos humanos para o desenvolvimento científico e tecnológico.**

Até aqui, não houve nenhuma implicação por parte do Fisco com o pleito de isenção da Recorrente.

Passemos, então, para o que dispõe a letra “a”, do parág. 8º, do art. 7º, do referido D.Lei nº 288/67, que nos parece ser o cerne da questão:

“§ 8º - Para efeitos deste artigo, consideram-se:

- a) produtos industrializados os resultantes das operações de transformação, beneficiamento, montagem e recondicionamento, como definidas na legislação de regência do Imposto sobre Produtos Industrializados.”**

No Regulamento específico do IPI (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 87.981/91, encontramos o seguinte:

CAPÍTULO II

Dos produtos industrializados

Seção I

Disposição preliminar

Art. 2º - Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Seção II

Da industrialização

Características e modalidades

Art. 3º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis ns. 4302/64, artigo 3º, parágrafo único, e 5.172/66, artigo 46, parágrafo único) :

I – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento)

III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV – a que importe em altear a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento)

Parágrafo único – São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. (n/destaques)

Não há dúvida, portanto, em razão dos aludidos dispositivos, de que o processo produtivo da Empresa, definido pela SUFRAMA, caracteriza operação de industrialização, sendo irrelevante, para tal finalidade, a localização das instalações.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Nesta toada, como se verifica do Parecer Técnico nº 005/93 da Divisão de Análise e Acompanhamento de Projetos Industriais, que interpretou a PI 185/93, bem como, do Ofício nº 4472/97, ambos da SUFRAMA, (fls.) o procedimento adotado pelo contribuinte foi integralmente repaldado por aquela autarquia, *verbis*:

"(...)entendemos que não há impedimento legal ao fato de que uma empresa com projeto aprovado na SUFRAMA, com processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo, terceirize parte desse processo dentro da própria área da Zona Franca de Manaus, delimitada pelo Decreto-Lei 288/67, uma vez que esse tipo de procedimento é universalmente aceito no meio produtivo e de transformação industrial.

"Entendemos sim, que as etapas constantes das alíneas "g", "h" e "i", obrigatoriamente deverão ser realizadas dentro da ZFM, por empresas cujo projeto tenha sido aprovado pel SUFRAMA e que cumpra o processo produtivo básico estabelecido pelo Decreto nº 783/93, no seu Anexo VII, tendo em vista a clareza do texto legal nesse particular.

"Desta forma, concluindo, ressaltamos que a SUFRAMA jamais poderá, em tempo algum, ir de encontro a um processo de modernização industrial, como a terceirização, que a cada dia cresce em todos os países desenvolvidos e em desenvolvimento, em razão da diminuição de custos e melhoria de qualidade, fatores essenciais para a competitividade no mercado. Pelo contrário, a SUFRAMA procura, através da especialização do seu corpo técnico, ir ao encontro de todas aquelas tecnologias de produto e de produção que tragam o desenvolvimento da região na qual atua." (fls. 44/45, n/destaques)

Entendemos, ante o exposto, que o Fisco não poderia, como pretendeu, caçar da Recorrente o benefício fiscal concedido pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, órgão legalmente competente para sua concessão, uma vez que a empresa cumpriu fielmente todas as exigências que o Governo Federal, através da mesma SUFRAMA, estabeleceu para que o projeto fosse devida e previamente aprovado pelo seu Conselho de Administração (CAS).

Sabe-se que a SUFRAMA é o órgão do Governo que administra legalmente tais incentivos (como preceitua o artigo 7º do Decreto 783, de 25.03.93: *"A SUFRAMA poderá realizar, a qualquer tempo, inspeções nas empresas para verificação do fiel cumprimento do disposto neste decreto."*), os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

quais são ou não concedidos por decisão do referido Conselho de Administração (CAS), constituído por representantes dos Ministérios Públicos, inclusive da Fazenda, dentre outros, conforme informado no Parecer Técnico nº 005/93 acostado aos autos.

Oportuna, neste sentido, a assertiva do Ilustre Conselheiro ANTONIO CARLOS BUENO, no precedente do Segundo Conselho de Contribuintes colacionado às fls. 282/303 destes autos:

“Do exposto, exsurge inquestionável a primazia conferida pelas disposições legais e regulamentares acima à SUFRAMA para dispor e fiscalizar a observância do Processo Produtivo Básico para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus pelas empresas titulares de projetos aprovados pelo Conselho de Administração daquela Autarquia, com vistas a usufruir dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, com as modificações da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975.” (fls. 298)

(...)

“Ora, se o Laudo Técnico de Produto atesta que as condições de fabricação do produto “X” estão de acordo com o Processo Produtivo Básico, isto implica forçosamente que as importações dos insumos destinados à fabricação deste produto o foram de forma tal que não colidisse com o correspondente Processo Produtivo Básico, cabendo realçar que a SUFRAMA aprova os Pedidos de Guias de Importação (PGI) e que na emissão dos LTPs procede “...a *confrontação do(s) respectivo(s) PGI's com a(s) listagem(s) de insumos do projeto aprovado, atentando sempre para o nível de agregação/desagregação de subconjuntos, partes, peças e outras formas de apresentação de materiais importados, de forma a atender o Processo Produtivo Básico aprovado (Resolução nº 513/93, AnexoII, item 6).*” (fls. 300)

Como se verifica, a Recorrente realizou suas operações amparada na norma legal que lhe concedeu o benefício fiscal questionado, sendo totalmente impertinente a pretensão do Fisco em cassar-lhe tais benefícios, correspondentes a quase um ano completo de operações, as quais contam com a certificação do órgão competente – SUFRAMA – sobre o cumprimento do processo industrial da empresa, assim como do reconhecimento, do próprio Fisco, do cumprimento das demais exigências legais estabelecidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

Diante de todo o 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 10 de junho de 2003.

NILTON LUIZ BARTOLI - Relator Designado *ad hoc*.

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

VOTO VENCIDO

Tomo conhecimento do presente recurso voluntário, por ser tempestivo, e por tratar de matéria da competência desta Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Antes de qualquer questão preliminar argüida pelo recorrente, cabe explicitar uma prejudicial levantada por auditor fiscal de repartição preparadora do processo. A questão refere-se ao arrolamento de bem móvel para garantia de instância recursal, apontando que deveria ter a repartição de origem observado a preferência por bem imóvel. O arrolamento de bens móveis deve ser aceito como válido? Penso que a repartição de origem poderia ter feito valer a preferência em torno do arrolamento do bem imóvel, mas resolveu acatar a garantia oferecida em bens móveis, é o que se depreende a partir do documento de fl. 510, pelo qual a DRF/Manaus encaminhou ao Cartório a relação de bens móveis arrolados para que se efetuasse sua averbação. A legislação regente estabelece uma preferência que pode ser exercida em relação a bens imóveis do recorrente, mas não impede a aceitação de bens móveis. A questão prejudicial a se decidir é: podia ou não a DRF/Manaus abrir mão da preferência prevista na legislação?

Posta em discussão e votação pelo Sr. Presidente da Câmara, por maioria de votos, decidiu-se pela admissibilidade do recurso.

Analisemos as preliminares suscitadas. A respeito da alegação de cerceamento de defesa e de decadência, o Sr. Presidente propôs que cada Conselheiro no momento do voto se pronunciasse. Este relator expôs sua posição por não acatar nenhuma das duas, por não reconhecer no processo o alegado cerceamento de oportunidade de defesa e quanto à regra de decadência aplicável ao caso, na hipótese de não antecipação de qualquer pagamento aplica-se a regra do art. 173, inciso I do CTN.

Outras três preliminares foram levantadas no recurso voluntário: a) Aponta-se uma “negociação da base de cálculo” com afronta ao Princípio da Legalidade; b) Infração ao Princípio da Tipicidade e c) Inexistência do fato gerador e cerceamento de defesa decorrente do alegado nas outras duas preliminares. Posiciono-me por afastá-las:

a) **Não houve afronta ao P. da Legalidade.** A tese é de que a base de cálculo teria sido “negociada”, “contratada” entre a fiscalização e a recorrente. A acusação parte do texto da descrição dos fatos anexo ao auto de infração, conforme se vê à fl. 05. Vejamos a transcrição

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

do trecho, no último parágrafo da fl. 05, sem os cortes apostos pela recorrente:

“Tendo em vista que a empresa injetou parte de sua produção no período e na impossibilidade de se identificar com exatidão nas Notas de Vendas os discos embalados com esses estojos, optou-se com concordância da fiscalizada, por utilizar-se um sistema de conta corrente, excluindo-se da tributação aquele quantitativo por ter sido produzido dentro do estabelecido em seu PPB.” (grifos nossos).

O procedimento especificado não se refere à determinação da base de cálculo do tributo que deixou de ser recolhido, mas precisamente ao contrário, refere-se ao montante correspondente ao quantitativo de discos, que foi excluído da base de cálculo do tributo faltante, por se tratar de quantitativo produzido conforme o estabelecido no PPB. O que foi objeto da concordância pela recorrente foi o sistema de conta corrente proposto com meio de identificar o quantitativo produzido sem terceirização da etapa “h”. No relatório anexo ao auto de infração, às fls. 09/10, a fiscalização assinalou que no período de jan/96 a outubro/96 a empresa em causa não cumpriu a etapa “h” (injeção do estojo plástico) de uma parte de sua produção, pois adquiriu esses insumos já prontos da empresa VAT instalada na ZFM. A dificuldade mencionada era tão-somente de especificar **quais discos** haviam sido injetados pela VAT, e não **quantos discos** como pretendeu a arguição.

b) Arguição de afronta ao P. da Tipicidade (não infração dos dispositivos dados por embasamento legal do AI).

Data vênua, a discussão sobre a interpretação do texto dos dispositivos legais que serviram de base ao lançamento **é mérito da lide**, se a melhor interpretação for a pretendida pelo recorrente, **então** se revelará a improcedência da autuação, se decorrer que a melhor interpretação seja a dada pela autoridade administrativa, **então** será procedente a autuação, em nenhuma hipótese a discussão em torno da interpretação do texto legal leva a uma nulidade do lançamento.

c) Nulidade por inexistência de fato gerador e por cerceamento de defesa.

Novamente a argumentação parte de uma interpretação do texto legal, entende que a norma isenta a produção realizada na ZFM, e que por isso não existiu fato gerador. Ora, a questão de mérito a ser dirimida é se de fato foi cumprida a condição exigida para reconhecimento da isenção. Não há nulidade do lançamento também

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.183
ACÓRDÃO Nº : 303-30.748

quanto a este ponto, poderá haver é procedência ou improcedência do lançamento.

Afirma a recorrente que identifica cerceamento de defesa como decorrência das outras nulidades que apontou. Se não há as nulidades pretendidas, por evidente que não vislumbro qualquer hipótese de cerceamento de defesa. Ademais, a longa e exaustiva instrução desse processo, a minuciosa argumentação providenciada pela interessada nas duas instâncias do processo administrativo demonstram à evidência que não merece prosperar essa arguição. Assim voto pela rejeição das questões preliminares.

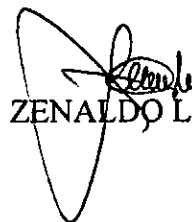
Quanto ao mérito.

A melhor interpretação para os dispositivos legais em análise é a de que a regra geral é a realização do PPB por empresa instalada na ZFM. Como exceção, no parágrafo único do art. 1º admite-se a possibilidade de terceirização **somente das etapas a a f, e em nenhuma hipótese das etapas g, h, i.**

Mantidos a multa e juros.

Pelo exposto, o meu voto é por **negar** provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003



ZENALDO LOIBMAN - Conselheiro

